جـامعـة الجزائـر1

كليــة الحقـوق

آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال في الجزائر

أطروحة دكتوراه في قانون الأعمال والملكية الفكرية.

من إعداد الطالب : رضا بهناس.

تحت إشراف: أ.د. عبد القادر البقيرات

لجنة المناقشة:

- أ.د: لعلاوي عيسى ....رئيسا.
- أ.د: البقيرات عبد القادر........................مقررا.
- د: شيعاوي وفاء...............................عضوا.
- د: حدوم ليلى...................................عضوا.
- د: حليس لخضر................................عضوا.
- د: علاق عبد القادر............................عضوا.

السنة الجامعية: 2018-2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى: {إقْرَأْ بِسم رَبِّكَ الّذِي خَلَقَ (1) خَلَقَ
الْإنْسَانَ مِنْ عَلَقٍ (2) إقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ (3) الّذِي عَلَّمَ
بِالْقَلَمِ (4) عَلَّمَ الْإنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ (5) }

(سورة العلق:الأية1-5)

شكر و عرفان



من لم يشكر الناس لم يشكر الله

فالشكر لله تعالى الذي وفقني لهذا و أنعم عليا

ثم الشكر لكل إنسان أمدني بيد المساعدة من قريب أو من بعيد

و على رأسهم الأستاذ المشرف **أ.د:عبد القادر البقيرات** الذي لم

يبخل علي بالنصائح والتوجيهات برغم كثرة مهامه وإنشغالاته.

دون أن لا أنسى **أ.د: إبراهيم بن داود** فجزاه الله كل خيرا في مساهمته ومساعدته

لي في العمل العلمي

كما لا يفوتني أن نشكر **أعضاء لجنة المناقشة الموقرة** كل بإسمه على

ما بذلوه من جهود في قراءة الرسالة فجزاهم الله عنا كل خير.

وكل من علمني وأنار دربي في الدنيا بالعلوم والمعارف من أساتذتي

الأفاضل وزملائي الكرام وأخص بالذكر **منديل رشيد.**

بهناس رضا

إهداء



أهدي هذا العمل إلى:

إلى من كان له الفضل بعد الله تعالى في وجودي...إلى من رباني صغيراً ، ورعاني شاباً،وصاحبني كبيراً ... إلى من فقدت بفقدانه أباً كريماً ، وأخاً ناصحاً أسأله تعالى أن يرزقني بره بعد وفاته.....غفر الله لك يا والدي وتجاوز عنك ، وتغمدك بواسع رحمته .

إلى من علمتني بأنه مع بزوغ كل فجر تتجدد نسمات الأمل ....وبأن غاية الحياة ليست المعرفة بل العمل....و بأنني خلقت للنجاح وليس للفشل...فإليك يا أمي

إلى زوجتي ورفيقتي في الحياة العزيزة...... رمز الحب والوفاء .

إلى أبنائي وبناتي........... أملي في الحياة.

إلى سندي في الحياة إخوتي وأخواتي..... حفظكم الله جميعا.

وإلى كل الأصدقاء والأحباب والزملاء في العملكل بإسمه.

إلى كل من نسيتهم أو سهوت على ذكر أسمائهم.

بهناس رضا

قائمة المختصرات باللغة العربية

ص: الصفحة.

ب ط: بدون طبعة.

ب د ن: بدون دار نشر.

ب ت ن: بدون تاريخ نشر.

قائمة المختصرات باللغة الأجنبية

IMF : International Monétaire Fonds
WB :World Bank
WTO : World Trade Organization
TVA :Taxe Sur La Valeur Ajoutée.
DGE: Direction des Grandes Entreprises
ONAMO :Office National de la main d'œuvre
ANEM :Agence Nationale de l'Emploi
NIS :Le Numéro d'ldentification Statistique
Ensej :*Agence nationale de soutien à l'emploi des jeunes*
Engem : Agence Nationale de gestion du Micro-crédit.
Cnac : Caisse nationale d'assurance-chômage
TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.
FNF :Fidelity National Financial
ANDI : Agence Nationale de Développement de l'Investissement
MDPPI : Ministère Délégué auprès du chef du Gouvernement chargé de la participation et de la promotion de l'investissement la
CNI: Conseil National de l'Investissement.
MCNE : La mobilisation de créances nées sur l'étranger.
PME: Petite et moyenne entreprise.
CET/BOT : Construire Exploiter Transférer/Build-Operate-Transfer.

قائمة الجداول

مقدمة

مقدمــة:

لقد فرضت التطورات المتسارعة إقتصاديا وإجتماعيا وسياسيا في كل أنحاء العالم،ضرورة مواكبتها من خلال تعديل وتقويم ما يلزم تعديله،وأصبح التغيير مطلبا ملحا تفرضه الظروف المحيطة والتي لم تكن موجودة من قبل هذا التغيير الغير المطلق يعرف بالإصلاح،فالإصلاح عموما هو التغيير المطلوب الذي يهدف للتكفل بالحاجيات الجديدة والمتطلبات المتجددة والذي لابد له أن يأخذ بعين الإعتبار خصوصيات كل بلد على حدى،فهو يختلف من دولة لأخرى.

تعتبر الإصلاحات الإقتصادية مجموعة متكاملة لا يمكن فصلها عن بعضها،كالإصلاح المالي،النقدي،المحاسبي وهي مرتبطة إرتباطا وثيقا مع بعضها البعض،وتتأثر بشكل جديد يمس أي عنصر من عناصر البيئة الإقتصادية أو البيئة القانونية أو غيرها وبإعتبار أن الجانب الجبائي يعتبر الشق الأول في المالية العمومية والتي تعتبر من أهم العناصر الإقتصادية،فإن تأثرها ببعضها البعض يكون عكسيا وواضحا متى تغير كل عنصر منها،وعليه فإن الإصلاح الجبائي أو الضريبي هو جزء لا يتجزأ من الإصلاحات الإقتصادية والمالية،هذا الأخير وبإعتباره تغييرا يهدف للتكفل بالحاجات الجديدة للدولة والمجتمع وهنا نكون بصدد طرح السؤال الآتي: **لماذا نقوم بالإصلاح؟**

الجواب نعم يوجد خلل ما.هذا الخلل موجود في النظام الجبائي ككل والذي يعتبر منظومة قانونية كانت تصلح في ظروف غير الظروف الحالية،تتطلب الآن إصلاحا،والإصلاح يختلف عن التجديد الكلي،هنا لابد من الوقوف عند الظروف الإقتصادية والسياسية والقانونية الجديدة والتي كانت نتيجة حتمية أو إختيارا إستراتجيا،كل هذا يؤدي بنا إلى التطرق بإيجاز للمراحل الإقتصادية التي مرت بها الجزائر،وإلى تطورات النظام الجبائي في الجزائر حسب كل مرحلة مع إبراز أهمية الجباية بصفة عامة ودورها في تشجيع الإستثمار وتحسين بيئة الأعمال.

لقد مر الإقتصاد الجزائري بعدة مراحل نذكر منها الأساسية فقط والتي تميزت بكثرة المتغيرات والتوجهات مما كان لها أثرا واضحا على النظام الجبائي،وحتى نتمكن من بلورة الفكرة جيدا ونربطها بما يهم موضوعنا وهو تشجيع الإستثمار وتحسين مناخ الأعمال قسمنا هذه المراحل لقسمين هما:

- مراحل البناء الإقتصادي.
- مراحل الإصلاحات الإقتصادية.

كل مرحلة تميزت بمجموعة من الإصلاحات الجبائية والتي رأت الحكومات المتعاقبة أنها ضرورية.

1- مراحل البناء الإقتصادي من سنة 1962 إلى غاية لسنة 1979: للتذكير نجد كل مرحلة مرتبطة بفترة سياسة معينة،وقد تضمنت مرحلة النهوض بالإقتصاد الجزائري وتميزت بسيطرة النشاط الفلاحي التقليدي وإزدواجيته الإقتصادية،أي وجود سيطرة للفرنسيين الأجانب على القطاعات الحساسة وبقاء القطاعات الأخرى للجزائريين،وقد عرفت هذه الفترة صدور عدة قوانين لها علاقة بموضوعنا كتأميم الأراضي الفلاحية وإصدار أول قانون إستثمار جزائري سنة 1963[1]،كما تم إنشاء شركة سوناطراك وعدة شركات وطنية كبرى في قطاعي الصناعة والخدمات هذا لغاية سنة 1965،ثم تلتها مرحلة التخطيط من سنة 1966 لغاية سنة 1969 والتي وضعت فيها إستراتجية تخطيط شاملة،وعرفت عدة قوانين وقرارات مؤثرة نذكر منها تأميم قطاعي المناجم والبنوك وإصدار قانون إستثمار جديد بعد فشل القانون الأول وكان ذلك سنة 1966[2]،وبدأ التحضير لتأميم المحروقات بداية من سنة 1967 عند إتخاذ قرار تأميم قطاع توزيع المواد المشتقة من المحروقات.

---

(1) القانون رقم 63-277 المؤرخ في 1963/07/26 المتعلق بقانون الاستثمارات،الجريدة الرسمية ،العدد 74،الصادرة بتاريخ 1963/08/02.

(2) الأمر رقم 66-284 المؤرخ في 1966/09/15 المتضمن قانون الاستثمارات،الجريدة الرسمية،العدد 80،الصادرة بتاريخ 1966/09/17.

بعدها عرف الإقتصاد الجزائري مرحلة أخرى سميت مرحلة بناء القاعدة الصناعية من سنة 1970 إلى غاية سنة 1979 أو ما يعرف بالثورة الزراعية ،تميزت بتبني تام للنظام الإشتراكي والذي إنجر عنه مايلي:

- تخفيض معدل البطالة من 33% سنة 1966 لغاية 22% سنة 1978.
- تقليص الإستثمارات الخاصة لغاية 05% من مجموع الإستثمارات بعدما كانت تمثل 45% سنة 1965.

كل هذا نتاج قانون تأميم المحروقات في 1971/02/24 رغم إيجابيات هذه المرحلة إلا أنه سجلت عدة سلبيات أهمها تراجع الإستثمارات الخاصة و إهمال قطاع الفلاحة وإرتفاع المديونية الخارجية،وعرفت أيضا عدة مخططات منها الرباعي الأول والثاني وإنتهت هذه المرحلة بتغيير القيادة السياسية هذه المرحلة والتي تبعتها تغيير السياسة الإقتصادية.

2- مراحل الإصلاحات الإقتصادية: والتي نلخصها كمايلي:

أ- مرحلة الإصلاح الإقتصادي من سنة 1980 إلى غاية سنة 1999: أو ما يسمى بمرحلة إعادة توجيه الإقتصاد الوطني من خلال المخطط الخماسي، وتميزت هذه المرحلة بصدور المرسوم رقم 80-240(1) المؤرخ في 1980/10/14 المتضمن إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية بغرض التوزيع المتوازن بين مناطق الوطن للأنشطة والإستثمارات،وأهم ما يميز هذه الفترة هو إعادة الإنفتاح على الإستثمارات الخاصة،حيث صدر القانون رقم 82-11(2) المؤرخ في 1982/08/21 المتعلق بالإستثمار الذي إنفتح عن الإستثمارات الخاصة الوطنية والأجنبية،وأهم ما ميزه أيضا تبني قاعدة 51-49 الخاصة بالإستثمار

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 80-240 المؤرخ في 1980/10/14 المتضمن إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية بغرض التوزيع المتوازن بين مناطق الوطن للأنشطة والإستثمارات،الجريدة الرسمية،العدد 42،الصادرة بتاريخ 1980/10/14.

(2) القانون رقم 82-11 المؤرخ في 1982/08/21 المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني،الجريدة الرسمية، العدد34،الصادرة بتاريخ 1982/08/24.

الأجنبي والذي أعيد العمل به سنة 2009 كما ذكرنا سابقا، فهناك تغييرات فرضتها الظروف حيث عرفت الجزائر مرحلة أخرى صعبة من سنة 1985 لغاية سنة 1989 هي مرحلة الأزمة الإقتصادية نتيجة إنهيار أسعار البترول التي زادت من متاعب الإقتصاد الجزائري وإنتهت بإنفجار إجتماعي سنة 1988،تلتها مرحلة الإصلاحات الإقتصادية من سنة 1989 والإصلاح الجبائي سنة 1992 والذي يعتبر إصلاحا جذريا للنظام الجبائي بصفة عامة تحت وطأة إصلاحات صندوق النقد الدولي،من أهم أهداف هذه الإصلاحات في موضوعنا هو تحفيز الإستثمار،غير أن كل الظروف السياسية والأمنية لم تكن مواتية لتشجيع جبائي جالب للإستثمارات في ظل إحتياطي صرف قدر بـ1,6 مليار دولار وإختلالات في كل عناصر الإقتصاد الكلي والجزئي،أما من الجانب التشريعي تميزت هذه الفترة بصدور قانون النقد والقرض(1) وكذا المرسوم التشريعي رقم 93-12(2) المؤرخ في 1993/10/05 المتعلق بترقية الإستثمارات،وعدم التمييز بين الوطني والأجنبي بخصوص تدفق رؤوس الأموال والإستثمارات،غير أن النتائج كانت سلبية تماما حيث سجلت قيمة 15 مليون دولار كالإستثمارات أجنبية سنة 1993.

ب-مرحلة التعديل الهيكلي من سنة 1994 إلى غاية 2000: وهي مرحلة العشرية السوداء والأوضاع الأمنية المتدهورة، والتي كان تأثيرها واضحا على كل القطاعات،إضافة لحتمية إبرام إتفاقيتين لجدولة الديون مع صندوق النقد الدولي،تمكنت الجزائر من خلالها تحقيق إستقرار المؤشرات الإقتصادية مقابل صدمة إجتماعية،ثم بعدها دخلت الجزائر مرحلة جديدة بقيادة سياسة جديدة وتحسن ملحوظ في الجانب الأمني ومرت إقتصاديا بمراحل تأهيل الإقتصاد الوطني من سنة 2000 إلى غاية سنة 2014 وكانت على النحو الآتي:

---

(1) القانون رقم 90-10 المؤرخ في 1990/04/14 المتضمن قانون النقد والقرض،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 1990/04/18.

(2) المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 1993/10/05 المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد63، الصادرة بتاريخ 1993/10/06.

- مرحلة الإنعاش الإقتصادي.
- مرحلة دعم النمو.
- مرحلة إقتصاد الرخاء.

هذه المراحل عرفت تشريعات كثيرة تمس القطاع الإقتصادي هي:

- صدور الأمر رقم 01-01[1] المؤرخ في 2001/01/27 المعدل والمتمم للقانون رقم 90-10 المتعلق بالنقد والقرض.
- صدور الأمر رقم 01-02[2] المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتأسيس تعريفة جمركية جديدة.
- صدور الأمر رقم 01-03[3] المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار.
- صدور الأمر رقم 01-04[4] المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الإقتصادية وتسييرها وخوصصتها.
- صدور القانون رقم 01-18[5] المؤرخ في 2001/12/12 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

---

(1) الأمر رقم 01-01 المؤرخ في 2001/01/27 المعدل والمتمم للقانون رقم 90-10 المتعلق بالنقد والقرض،الجريدة الرسمية،العدد14،الصادرة بتاريخ 2001/02/28.

(2) الأمر رقم 01-02 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتأسيس تعريفة جمركية جديدة ،الجريدة الرسمية،العدد47، بتاريخ 2001/08/22.

(3) الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد47،الصادرة بتاريخ 2001/02/22.

(4) الأمر رقم 01-04 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الإقتصادية وتسييرها وخوصصتها ،الجريدة الرسمية ،العدد47،الصادرة بتاريخ 2001/08/22.

(5) القانون رقم 01-18 المؤرخ في 2001/12/12 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الجريدة الرسمية،العدد77،الصادرة بتاريخ 2001/12/15.

تميزت هذه الفترات بإستثمارات عمومية بلغت 265 مليار دولار تتضمن إستثمار أجنبي مباشر يقدر بـ46 مليار دولار،وفي الجانب التشريعي والقانوني تميزت هذه الفترة بتردد الحكومة بشأن عدة قوانين هي :

- قانون المحروقات.
- تعديل قانون الصفقات عدة مرات.
- تعديل قانون الإستثمار عدة مرات.
- قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وما تضمنته من مواد تخص التجارة الخارجية،الشراكة،وسن قاعدة 49/51 مرة أخرى.

كخلاصة سعر البرنت كان هو الفيصل في جميع المراحل المذكورة آنفا سواء بالإيجاب أو السلب.

ج- مرحلة الأزمة النفطية من جويلية 2014 إلى غاية يومنا هذا: تميزت بمايلي:

- العمل على ترقية الإستثمارات خارج المحروقات وإصدار قانون إستثمار جديد سنة 2016.
- العمل على تحسين مناخ أعمال ملائم من خلال تبني النموذج الإقتصادي الجديد سنة 2016 وفق إستراتجية تمتد لسنة 2030.

هذه المراحل الإقتصادية عرفت إصلاحات للنظام الجبائي السائد حيث يستعمل كآلية للحث على جذب الإستثمارات،وكانت سنة 1992 هي السنة التي عرفت إصلاحا جبائيا حقيقيا إنبثق عن اللجنة الوطنية لإصلاح الجباية والتي كانت جزء من الإصلاحات الإقتصادية لحكومة مولود حمروش،هذا لا يمنعنا من التطرق لتطور النظام الجبائي في الجزائر بصفة موجزة وكذا دور الجباية في جذب الإستثمارات من خلال تحسين مناخ الأعمال،كما أن هذه المراحل الإقتصادية المتغيرة واكبتها تغييرات في النظام الجبائي الجزائري والذي تأثر بالظروف المحيطة به وبالإصلاحات والتوجهات الإقتصادية وتأثرها

أيضا بالجانب التاريخي،وعليه فإن متطلبات أي مرحلة جعلت الحكومات تقوم بإصلاحات جبائية وأحيانا تغييرات طفيفة وقد كان الأثر هذا متبادل،حيث تصبح أحيانا الجباية وسيلة لإصلاحات إقتصادية والعكس صحيح،لإظهار هذه الإصلاحات يستحسن أن نلخص مراحل التاريخية للنظام الجبائي في الجزائر.

فالمفهوم الواسع للنظام الجبائي هو مجموعة من الصور الفنية للضرائب والرسوم المختارة والمحددة تتلائم مع الواقع الإقتصادي والسياسي للمجتمع وتشكل هيكلا ضريبيا يعمل وينفذ التشريع الجبائي من أجل تحقيق أهداف معينة،ويختلف النظام الجبائي في الدول النامية عنه في الدول المتطورة .

وكخلاصة فان النظام الضريبي الجيد يعني نظام ذو قواعد عادلة يتصف بالسلطة والإستقرار والعدالة والعمومية والإقتصادية وذو مقاربة دولية وأداء جيد وهو مبتغى الحكومات من خلال الإصلاح الجبائي،ومن الأحسن توضيح أن النظام الجبائي ليس الهدف منه تمكين الدول من تحقيق إيرادات فقط بل تمكين الحكومات من إرساء سياسة جبائية والتي تعتبر جزء هام من السياسة الإقتصادية مالها من أحداث التغييرات المستهدفة،لذا يجب التأكيد على آثار الجباية عموما على الإستهلاك، الأسعار، الإنتاج، الإدخار، الإستثمار، المؤسسات وكلها تصب في خانة زيادة القيمة المضافة للإقتصاد وجذب الإستثمارات من خلال تحسين مناخ الأعمال،ولعل ذكر المقاربة الدولية نعني بها أن تكون مؤشرات مناخ الأعمال مشجعة وتنافس مؤشرات بعض الدول على الأقل،والجدير بالذكر أيضا أن الإصلاح الجبائي يكون عن طريق التشريع الجبائي الذي يتميز عن غيره من التشريعات هذه الخصوصية ناتجة عن:

- سيطرة الجهاز التنفيذي على صلاحيات الجهاز التشريعي في مجال الجباية.
- إلتزام الحكومات إقتصاديا يؤدي إلى التعسف في إصدار التشريع الجبائي.

- القانون رقم 84-17[1] المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية يكرس هذه الخصوصية .

بالرجوع للمراحل التاريخية للنظام الجبائي الجزائري نذكر منها ما كان سائدا قبل مرحلة الإستعمار وهو النظام الجبائي في عهد الدولة العثمانية والنظام الجبائي في عهد دولة الأمير عبد القادر واللذان يرتكزان على الضرائب والرسوم على القطاع الزراعي والريفي،أو ما يعرف بنظام البايلك والخماسة،وعرف النظام الجبائي في عهد الأمير عبد القادر بالعدالة والبساطة والكفاءة،ثم طبق النظام الجبائي الفرنسي أثناء فترة الإستعمار والذي لم يكن يتلائم مع الواقع الجزائري وله بعد إستعماري.

بعد الإستقلال نقسم المرحلة إلى فترتين هما:

- فترة 1962 إلى غاية 1992.
- فترة 1992 إلى غاية يومنا هذا.

لغاية 1976 طبق القانون الفرنسي نظرا للصعوبات التي واجهت قيام الدولة حيث صدرت القوانين في هذه السنة فقط،إلا أن صدورها لم يكن سوى شكليا إستمدت مضامينها من القوانين الفرنسية والتغير الوحيد كان في معدلات الرسوم فقط،وتعتمد على الضرائب الغير مرئية أي لا تظهر مباشرة، وهي صفة من صفات النظام المختلط الجبائي وتميزت هذه المرحلة بصدور 05 قوانين جبائية،ثم تلتها المرحلة الإنتقالية من سنة 1987 إلى غاية 1992 هي مرحلة التحضير للإصلاح الجبائي،حيث أنشئت اللجنة الوطنية لإصلاح الجبائي التي نتج عنها الإصلاح الجبائي لسنة 1992 والذي تضمن:

- الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية.
- إعتماد الرسم على القيمة المضافة إضفاءا لمبدأ الشفافية.

---

(1) القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية،الجريدة الرسمية،العدد 28،الصادرة بتاريخ 1984/07/10.

- الفصل بين الجباية البترولية والجباية العادية.
- إعادة النظر في مستوى الضغط الجبائي حيث يعتبر مؤشر رئيسي في تصنيف مناخ الأعمال حيث شهدت سنة 1993 إرتفاعا محسوسا للإستثمارات الأجنبية.
- العمل على إستقرار التشريع الجبائي.

وعرفت سنة 2006 إصلاحا أخرا هيكليا لمصالح الضرائب وهو قيد الإنجاز لحد الساعة إضافة لعدة تعديلات في أنظمة الضرائب والرسوم التي تعتبر إصلاحات مكملة.

ومن هذا المنطلق نجد أن قيام الحكومات بإصلاحات جبائية مرتبط بأهداف مسطرة ذات البعد الإقتصادي،توجيه لقطاعات على حساب آخر من خلال محاولة تحسين مؤشرات مناخ وبيئة الأعمال هذا من أجل تحفيز الإستثمارات الوطنية والأجنبية وقد كانت آلية الجبائية عنصرا فعالا لذلك.

1- أهميــة الدراســة:

يعد موضوع الإصلاح الجبائي وكذا مناخ الأعمال في الجزائر من المواضيع المتوافقة مع متطلبات المرحلة الحساسة التي تمر بها الجزائر إقتصاديا،حيث أن أولوية الحكومات المتعاقبة والتي مفادها التخلص من التبعية الأحادية للمورد النفطي أصبحت الآن ضرورة ملحة وأمرا واقعا لا مفر منه،وبعيدا عن الموضوع من الناحية الإقتصادية والمالية أردنا دراسة تأثير الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال في الجزائر من الزاوية القانونية،التشريعية والتنظيمية أكثر منها مالية وهذا من أجل رفع اللبس عن تأخرنا في هذا المجال مقارنة بجيراننا على الأقل،فيشتكي الكثير من أصحاب رؤوس الأموال من مشاكل تشريعية وتطبيقية و إدارية أكثر منها فنية وتقنية.

فالأمم المتحدة وضعت ضمن الإطار العام للألفية الثالثة أهمية جذب الإستثمارات من أجل دعم التنمية ودعت الحكومات لتعديل قوانينها،وإستراتجياتها من أجل تحقيق هذا الهدف من جهة وتشجيع مشاركة جميع الحكومات في تطوير الإقتصاد العالمي لتحقيق تنمية شمولية تمس الجميع،وعليه فإن الجزائر مطالبة أيضا بذلك عن طريق خلق ميكانيزمات وآليات لتشجيع تدفق رؤوس الأموال من بين هذه الآليات العمل على جعل النظام الجبائي أكثر ملائمة لتحفيز الإستثمارات.

ومن هنا يجب التأكيد أن الجباية عموما جزء أو شطر هام ضمن المالية العمومية وبالتالي ضمن الجانب الإقتصادي،غير أن عدة فقهاء يعتبرون الإقتصاد فرعا من فروع القانون وبالتالي فدراسة الموضوع من كل ناحية هو ضمن حدوده القانونية والإدارية والإقتصادية،إضافة لهذا فإن الإصلاحات تتم دائما بقوانين وأي قوانين ذات طابع خاص وهي قوانين المالية التي يخول لها المشرع حصرا تعديل أو تغيير قوانين الضرائب إضافة للأهمية المذكورة آنفا فإن موضوع الإستثمار خارج المحروقات هو تحصيل حاصل للمرحلة التي تتزامن معها ظروف الدولة الجزائرية.

2- أهـداف البحـث:

تتلخص أهداف البحث في النقاط الآتية:

- المساهمة في التوصل لنتائج ومعارف تساعدنا على إزالة العراقيل التي تقف أمام الإستثمار في الجزائر.
- العمل على إيجاد الخلل الذي يحول دون تحسين مناخ الأعمال من ناحية الجباية .
- إبراز دور القانون والتشريع في تطوير الإستثمار.
- دراسة الموضوع من الناحية القانونية أكثر منه من الناحية الإقتصادية نظرا لوجود عدة أطروحات في إختصاص الإقتصاد عكس القانون.

من هذا المنطلق نسعى لبلورة هذه الأفكار في طرح الموضوع.

3- طرح الإشكالية:

بعد كل ما تطرقنا له من ظروف ومراحل إقتصادية و إصلاحات لنظام جبائي يكتشف في كل مرة عدم ملائمته للمرحلة،والتي كانت نتائجها الإقتصادية لاسيما في مجال الإستثمارات غير كافية تتطلب إصلاحات عميقة منها الجبائية وغيرها من هنا نطرح التساؤل الجوهري: **ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر؟**

بصورة أخرى: **هل إنعكست الإصلاحات الجبائية على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال؟**

هذه الإشكالية الجوهرية تجعلنا نطرح عدة تساؤلات جزئية أو فرعية هي:

- كيف تؤثر الجباية على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال؟
- هل الإصلاح الجبائي كاف لتحسين أداء الأعمال في الجزائر؟
- ماهو دور الإصلاح الجبائي في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر؟

4- حدود الدراسة في مجال البحث:

نظرا لأهمية الموضوع وإتساع مجال دراسته كان لابد من وضع حدود له حتى نتمكن من الإلمام بالبحث من النواحي المراد دراستها،فقسمنا الموضوع لشقين شق نظري وآخر عملي.

الشق النظري يستلزم دراسة وتعمق في معرفة مناخ الأعمال ومؤشرات تقسيمه البسيطة والمركبة ،وكذا المؤسسات المختصة في تقييمه ومدى مصداقيتها،هذا دون إغفال المفاهيم القانونية للإصلاح الجبائي بمفهومه القانوني التشريعي وأهدافه وأسبابه وصوره وآثره المباشر والغير مباشر على مناخ الأعمال بصورة نظرية فقهية عامة وبيئة الأعمال وكذا نطاق تطبيقه.

أما الشق العملي فنتطرق للقوانين الجبائية الموجودة في الجزائر ومدى تأثيرها على المؤشرات السابق ذكرها إضافة لتعديلات قوانين المالية وقوانين أخرى ذات صلة،هذا الجانب التشريعي العملي إضافة لقوانين الإستثمار الصادرة في كل مرحلة لنقوم بعدها بدراسة

إحصائية تقييمية لمناخ الأعمال في الجزائر الصادرة عن أهم المؤسسات المالية المختصة ونقوم بالتحاليل اللازمة دون إغفال المقارنة مع دول الجوار،هذا إضافة للإصلاحات الهيكلية والإجراءات الخاصة في هذا الموضوع للإدارة الضرائب،نستخلص في الأخير الإيجابيات والسلبيات،غير أن هذا التقسيم أو هذه الحدود تتطلب تقييما آخر وهو الحدود الإقليمية للدراسة والحدود الزمنية لذا كان ذلك كمايلي:

- **الحدود الإقليمية:** تشمل الجزائر فقط إضافة لإجراء مقارنة بدول الجوار تونس،المغرب نظرا لتشابه الوضع الإقتصادي والظروف والموقع الجغرافي.
- **الحدود الزمنية:** بعد الدراسة إتضح أن أول إصلاح جبائي كان سنة 1992 إضافة للإصلاحات أخرى،زيادة على ذلك فإن تصنيف البنك المركزي لمناخ الأعمال شرع العمل به سنة 2003 فقط ،لذا تم حصر الدراسة من سنة 1992 إلى يومنا هذا.

5- الدراسات السابقة:

كما ذكرنا سابقا تفتقر كليات الحقوق لدراسة مثل هذه الموضوعات عكس كليات الإقتصاد غير أننا وجدنا بعض المواضيع التي تعتبر جزء من موضوعنا على غرار موضوع الأستاذة والع سهيلة:**الجوانب القانونية لمناخ الأعمال**،وهي رسالة ماجستير،هدفها إظهار الجانب القانوني لمناخ الإستثمار والتي إستعنا بها في أجزاء من الدراسة والتي تتعدى لعناصر تلك الجوانب المدروسة فيها.

6- منهجية الدراسة:

من أجل إختيار الفرضيات المدروسة و إيجاد أجوبة لتساؤلاتنا سوف نستخدم منهجية الأنسب والأكثر ملائمة لدراسة هذا الموضوع ،وهي جمع بين المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن،الهدف من إستخدام المنهج الوصفي هو تحليل ووصف العناصر الموجودة ضمن قوانين و إصلاحات وظروف سياسية وإقتصادية،أما المنهج المقارن فهو من أجل تقييم حقيقي لواقع تفرضه هيئات دولية خارجية ،بلإضافة لتحليل النتائج دون مقارنة.

7- أسباب إختيار الموضوع:

تكمن أسباب إختيار الموضوع في :

- عدم دراسة الموضوع من الناحية القانونية حيث نجد أغلب الدراسات في كليات الإقتصاد.
- بصفتي إطار في مصالح الضرائب ولدي تكوين عالي في المالية وبعدها في القانون أردت أن أعمل على المساهمة في إثراء الموضوع والتنسيق بين الجانبين.
- أهمية الموضوع بالنسبة للجزائر حيث أن تبني الجزائر للنموذج الإقتصادي الجديد يجعل ويتطلب منا المساهمة في ذلك.
- السبب الأخير أن موضوع الإصلاح الجبائي ومساهمته في تحسين مناخ الأعمال هو موضوع خصب وقضية أساسية مطروحة للنقاش على الصعيد العلمي والعالمي.

8- صعوبـات الدراسـة:

على غرار جميع البحوث نجد بعض الصعوبات والعراقيل التي أعاقت سير الدراسة غير أننا تجاوزنا الكثير منها بإستعمال الطرق العلمية والمناهج المقارنة التحليلية ولعل أهمها:

- نقص الدراسات القانونية في الموضوع عكس الدراسة الإقتصادية.
- غياب بيانات و إحصائيات لدى المؤسسات الوطنية عن مؤشرات الأعمال في الجزائر عكس الهيئات والمواقع الدولية.
- غياب التنسيق بين مختلف الهيئات المسيرة للإستثمار (مصالح الضرائب،الوكالة المختصة،مصالح السجل التجاري.......)
- عدم تعاون الهيئات الإدارية مع الباحثين وأصحاب الأبحاث العلمية.

9- خطـة الدراســة:

قصد الإجابة عن تساؤلاتنا المطروحة ضمن الإشكاليات الرئيسية والثانوية تم تقسيم دراسة الموضوع إلى بابين،بحيث تطرقنا في الباب الأول إلى سياسة الإصلاح الجبائي المؤثرة على مناخ الأعمال في الجزائر نتعرض فيه إلى الإطار القانوني لمناخ الأعمال وسياسة الإصلاح الجبائي(الفصل الأول) ثم ضبط سياسة الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر(الفصل الثاني)،أما الباب الثاني فسنتطرق إلى دور الإصلاح الجبائي في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر وسنتعرض فيه إلى الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال(الفصل الأول) وتقييم الإصلاحات المؤثرة على مناخ الأعمال(الفصل الثاني).

الباب الأول

سياسة الإصلاح الجبائي المؤثرة على مناخ الأعمال في الجزائر

الفصل الأول

الإطار القانوني لمناخ الأعمال وسياسة الإصلاح الجبائي في الجزائر.

الباب الأول

سياسة الإصلاح الجبائي المؤثرة على مناخ الأعمال في الجزائر

من أجل دراسة موضوع الأطروحة وحتى نتمكن من الإلمام بجميع الجوانب القانونية سوف ندرس في الباب الأول المتعلق بتأثير الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال على فصلين: في الفصل الأول نسلط الضوء فيه على الأطر القانونية لمناخ الإعمال والإصلاح الجبائي،أما في الفصل الثاني نقوم بضبط ما يهم موضوعنا في شق الإصلاح الجبائي حيث نركز على الجوانب القانونية أكثر من الإقتصادية والمالية بالرغم من إعتبار عدة فقهاء بأن الإقتصاد يعتبر ملحق من ملاحق القانون(1) ،هذا المدخل نوضح فيه مفهوم ومؤشرات تقييم مناخ الأعمال،إضافة للهيئات الدولية المختصة في إجراء التصنيفات ومعاييرها،إضافة لذلك نقوم بتفصيل سياسة الإصلاح الجبائي عموما،مركزيين على خصوصيتها في الجزائر من حيث الأهداف والدوافع وكذا نطاق تطبيقه.

أما في الفصل الثاني ننتقل من الكل العام للجزء الخاص حيث نضبط صور الإصلاح الجبائي في الجزائر وأثره المباشر والغير المباشر على مناخ ومحيط الأعمال و إظهار العلاقة الخاصة بينهما،لننتقل لضبط محاور وحدود أثر الإصلاح على مناخ الأعمال وجهود الحكومات في تحسين مناخ الأعمال من خلال التطرق لميكانيزمات توجيه وتنظيم الإقتصاد الوطني وبلورة الحكومة لتنفيذ برامجها الرامية لتحسين مناخ الأعمال في الجزائر.

---

(1) يعتبر الإقتصاد فرع من فروع القانون.

الفصل الأول

الإطار القانوني لمناخ الأعمال وسياسة الإصلاح الجبائي في الجزائر.

إن تحسين مناخ الأعمال في الجزائر وتطوير الإستثمار أمر مرهون بالسياسات المتخذة من طرف الدولة والمتمثلة في مجموعة من الإصلاحات الجبائية التي من شأنها أن تمدنا بجملة من المعطيات الملموسة،فالأمر هنا متعلق بعامل المؤثر والمتأثر إذ أن تشجيع الإستثمار وتحسين مناخ الأعمال مرتبط إرتباطا وثيقا بهذه الإصلاحات الجبائية.

وفي هذا الفصل سأعرض جملة من المفاهيم حول مناخ الأعمال والإصلاح الجبائي وبهذا تقسم دراسة هذا الفصل إلى مبحثين،نتطرق في المبحث الأول لمناخ الأعمال ومؤشرات تقييمه والهيئات المختصة في تقييمه وتصنيف الدول في هذا المجال.

أما في المبحث الثاني نبرز خصوصية الإصلاح الجبائي في الجزائر مع تحديد أهداف ودوافع الإصلاح الجبائي وتحديد نطاق تطبيقه.

المبحث الأول

المفاهيم القانونية لميدان مناخ الأعمال.

إن تحديد الإطار القانوني لمناخ الأعمال يقتضي منا بالضرورة التطرق لخصوصية مناخ الأعمال،وكذا المؤشرات والهيئات الدولية المختصة في تقييم مناخ الأعمال،ومن هذا المنطلق فإننا سنناقش خصوصية مناخ الأعمال من خلال توضيح مفهوم ميدان مناخ الأعمال في مطلب أول،ومؤشرات تقييمه في مطلب ثاني،وكمطلب ثالث الهيئات الدولية المختصة في تقييم مناخ الأعمال.

المطلب الأول:مفهوم مناخ الأعمال.

كمبدأ عام يمكن القول بأن مصطلح مناخ الأعمال يعتبر مصطلحا إقتصاديا أكثر منه قانونيا هذا من جهة[1]،ومن جهة أخرى فإن نظرة البلدان النامية لمناخ الأعمال تختلف عن نظرة البلدان المتقدمة،كما أنه يعتبر مصطلح أكثر حداثة من قرينه(مناخ الإستثمار)،لذا وجب ضمن هذا المطلب التطرق إلى تعريف مناخ الأعمال وذلك في الفرع الأول،مع ضرورة توضيح العلاقة بين مفهوم مناخ الأعمال ومناخ الإستثمار في الفرع الثاني .

الفرع الأول : تعريف مناخ الأعمال.

لقد أصبحت الأعمال في وقتنا الحالي أمرا لا مفر منه،فأصبح لها مناخ مشكل من هيئات و إدارات والتي بدورها تمتلك سياسات وإستراتيجيات ومؤشرات،ومنه سنحاول في هذا الفرع تعريف مناخ الأعمال ليشكل لنا أرضية صلبة نستطيع من خلالها تناول الجوانب الأخرى.

---

(1) تجدر الإشارة إلى أن إتفاقية الشراكة المبرمة بين الحكومة الجزائرية والحكومة الفرنسية قد إستعملت المادة 01 والمادة 14 مصطلح محيط الأعمال،(المرسوم الرئاسي رقم 08-88 المؤرخ في 2008/03/09 المتضمن التصديق على إتفاقية الشراكة بين حكومة الجمهورية الجزائرية وحكومة الجمهورية الفرنسية وبروتوكولها الإداري والمالي المتعلق بوسائل التعاون الموقعين بالجزائر بتاريخ 2007/12/04،الجريدة الرسمية، العدد 15.)

أولا : مناخ الأعمال.

بما أن مناخ الأعمال مصطلح مؤلف من شقين كلاهما مهم،وجب علينا أولا تعريف كل مصطلح على حدى،حتى نتحصل على مفهوم يسمح لنا بتوضيح العلاقة بين مناخ الأعمال وبين مناخ الإستثمار.

أ- **تعريف المناخ:** يمكن تعريف المناخ على أنه :« ذلك الكل المعقد،الذي يشمل مختلف الجوانب والأوضاع القانونية والإقتصادية والسياسية والإجتماعية والأمنية والثقافية المتداخلة فيما بينها،مشكلة بنية واحدة محدثة بذلك تأثيرا معينا إما بالإيجاب أو السلب على عمليات معينة ».(1)

ويمكن تعريفه أيضا على أنه:« تلك الظاهرة المعقدة،أين يتدخل في عناصرها إعتبارات سياسية و إقتصادية،ومالية وقانونية،و إدارية بل حتى ثقافية ونفسية ».(2)

ب- **تعريف الأعمال** : إن الأعمال المقصودة هنا ليست الأعمال المرتبطة بالتجارة والتي يصطلح عليها بالأعمال التجارية،و إنما المقصود هنا هو المصطلح الحديث للأعمال والذي يعتبر مصطلح أشمل و أوسع من التجارة التي تشكل المفهوم التقليدي لها،وهذا الأخير الذي عجز الفقه عن وضع تعريف واحد، جامع ومانع له، خصوصا وأن المشرع لم يتطرق لتعريف الأعمال التجارية،كما أن القضاء عجز أيضا عن وضع تعريف موحد لها،ومنه تصدى الفقهاء لحل مشكل تعريفها عن طريق وضع معايير موضوعية وشخصية لتمييز الأعمال التجارية عن باقي الأعمال الأخرى.(3)

---

(1) سهيلة والع ،الجوانب القانونية لمفهوم مناخ الأعمال في الجزائر،مذكرة ماجيستير في قانون الأعمال،كلية الحقوق،بن عكنون،جامعة الجزائر 2010،2011/1، ص 10.

(2) كمال عيلوش قربوع، قانون الإستثمار في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،1999،ب ط،ص 43.

(3) والع سهيلة،المرجع السابق،ص10.

والأعمال وفقا للتعريف التقليدي هي:« النشاطات التي يقوم بها التجار سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، إضافة للعقود التجارية الموجودة في القانون التجاري وقوانين أخرى ملحقة به،كما يمكن أن تشمل وتمتد في نفس الوقت لمعاملات أخرى تفرضها الحياة الإقتصادية مثل تلك التي يتضمنها قانون البنوك، الإستهلاك، الجبائي.».(1)

ولقد عرف التيار فقهي الأعمال من خلال الإستناد إلى معيارين وهما: المعيار العضوي والمعيار الوظيفي. (2)

1- المعيار العضوي :« بالمعنى العضوي ، المؤسسات الخاصة التي تعمل أساسًا في أنشطة صناعية أو تجارية أو مادية أو غير مادية أو وطنية أو دولية . » .

ومن هنا يتجلى لنا أن العبرة بالأعمال في المعيار العضوي تتمثل في المؤسسات العامة أو المؤسسات الخاصة الممارسة لنشاطات صناعية وتجارية،مادية ومعنوية،دولية كانت أو وطنية،ومنه فالعبرة بالمتدخلين في عالم الأعمال وهي المؤسسات، فقانون الأعمال هو قانون المؤسسات. (3)

2- المعيار الوظيفي: « بالمعنى الوظيفي ، يشير العمل إلى العمليات التي يضطلع بها – في شكل إنتاج السلع ، أو تقديم خدمات السوق ، في إطار أكثر عمومية لاقتصادات السوق المفتوحة والتنافسية...»(4)

---

(1) سهيلة والع،المرجع السابق،ص11.

(2) بالنسبة إلى المعيار العضوي ينظر للأعمال من زاوية صفة أو شكل الشخص الذي يمارس النشاطات الصناعية أو التجارية،أما المعيار الوظيفي فينظر إلى موضوع النشاط ومضمونه،أنظر: Chatillon Stéphane ,droit des affairer internationale,Edition Vuibert ,1999,Paris,P6

(3) والع سهيلة،المرجع السابق،ص11.

(4) Chatillon Stéphane ,opcit,p07.

ومن خلال هذا المعيار يظهر أن الأعمال تتمثل في مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسات وهذا في شكل إنتاج سلع أو تقديم خدمات يجب أن يتم إنجاز هاته العمليات في حيز إقتصادي حر تسوده المنافسة،هاته الأخيرة والتي يمكن تعريفها على أنها:« القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات خدمات بشكل أكثر كفاءة وفاعلية من المنافسة الأخيرة في السوق الدولية،مما يعني نجاحا مستمرا لهذه الشركة على الصعيد العالمي في ظل غياب الدعم والحماية من قبل الحكومة وذلك برفع إنتاجية عوامل الإنتاج الموظفة في العملية الإنتاجية (العمل ورأس المال والتكنولوجيا) ».(1)

ج- تعريف مناخ الأعمال : بناءا على تحديد مفهوم كل من المناخ والأعمال يمكن تعريف مناخ الأعمال حسب (**Grim Nordine**)على أنه :« يسهل مناخ الأعمال في الواقع القيام بالأعمال التجارية كواحد من العديد من تقارير ممارسة أنشطة الأعمال في البنك الدولي ، أو الحرية المثلى للاستثمار في شركة أجنبية».(2)

أي مناخ الأعمال هو سهولة ممارسة الأعمال،و أو الحرية المثلى لإستثمار شركة أجنبية.

كما يمكن تعريف مناخ الأعمال على أنه:« مجموعة الأوضاع والظروف السياسة والإقتصادية والإجتماعية والقانونية التي فيها عمليات إنتاج السلع وأداء الخدمات المقدمة من قبل المؤسسات الخاصة أساسا والعمومية إستثناءا،في إطار إقتصاد السوق حر تسوده المنافسة والتي تعكس سلبا أو إيجابا على فرص عمل ونجاح هذه المؤسسات ، بحيث تتدرج كعوامل من جذب أو حجب مشكلة بذلك حافزا للإقدام وعائقا لإحجام هذه الأخيرة.». (3)

(1) محمد عدنان وديع، محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية في السوق الدولية،المعهد الوطني للتخطيط،الكويت، ب ط،2001،ص10.

(2)Grim Nordine,Algérie linterminable transition,par Ali Elkenz,préface,costah edition, alger,2009,p09

(3) والع سهيلة،المرجع السابق،ص12.

كما يمكن تعريفه أيضا وبناءا على تعبير المؤسسة العربية لضمان الإستثمار على أنه:« مجمل الأوضاع والظروف السياسة والإقتصادية والإجتماعية والأمنية والقانونية والإدارية التي تشكل المحيط الذي تجري فيه العملية الإستثمارية،وهذه العناصر عادة ما تكون متداخلة ومترابطة تؤثر وتتأثر بعضها ببعض، وتشكل في مجملها مناخ الأعمال الذي بموجبه يؤثر إيجابا أو سلبا على فرص نجاع المشروعات الإستثمارية،وبالتالي تصبح البيئة الإقتصادية محفزة وجاذبة لرأس المال ، وطاردة له. ».[1]

ثانيا : عناصر مناخ الأعمال.

من خلال توضيح المقصود بمناخ الأعمال، يظهر لنا أن هذا الأخير مرتبط بمجموعة من الأوضاع و الظروف والتي تشكل عناصره ، وهي تتمثل في الأبعاد التالية :

أ- المناخ السياسي: المناخ السياسي عموما هو جل الأوضاع والظروف السياسية والتي تؤثر بطريقة مباشرة أو غير مباشرة على الأعمال،والوعي السياسي هو الفهم العام للمناخ السياسي وما يحركه من مخططات من الفاعلين السياسيين داخل القطر،وحتى خارجه نظرا للترابط العالمي للأحداث،ويتعلق مفهومه بالأفراد والمنظمات والمجتمعات على حد سواءا، و إنشاء مناخ سياسي للأعمال يعني تكوين ضرب من ضروب التفكير الواعي بالرهان السياسي،والحراك المطلبي في النطاق المحلي أو الإقليمي وجميع التصرفات السياسية.[2]

وما يميز هذا المناخ هو السياسة المالية للدولة والتي يمكن تعريفها على أنها إستخدام أنشطة حكومية مالية معينة في تنمية وإستقرار الإقتصاد وهذه الأنشطة هي أدوات السياسة المالية،الضرائب،القروض العامة،الميزانية العامة،النفقات العامة.[3]

---

(1) نشرية المؤسسة العربية لضمان الإستثمار ،مناخ الإستثمار في الدول العربية، العدد 177،الكويت،2002،ص 02.

(2) الموقع الإلكتروني:https://www.ar.m.wikipedia.org ،تاريخ الإطلاع : 2016/11/14 ،الساعة 21:30.

(3) أحمد فوزي الحصري،الأنظمة الاقتصادية ودورها في جذب الإستثمار ،مؤسسة شباب الجامعة،الإسكندرية،مصر، ب ط،2017،ص30

ب- المناخ الإقتصادي: المناخ الإقتصادي يشمل المحددات والسياسة الإقتصادية للأعمال ويتضمن ثلاث فئات من المتغيرات،تشمل الفئة الأولى متغيرات الإقتصاد الكلي والسياسات الإقتصادية،والفئة الثانية تشمل نظام الحكم والمؤسسات بما في ذلك القيود البيروقراطية والنظم المالية والقانونية،أما الفئة الثالثة فتشمل البنية التحتية اللازمة للإستثمار الإنتاجي.(1)

والمناخ الإقتصادي هو مجمل الأوضاع والظروف الإقتصادية المؤثرة في تدفق رأس المال وتوظيفه،و كذا مجموعة الأوضاع التي تؤثر على حركة و إتجاهات الأعمال وفرض نجاح الشركات والمشاريع، ويتفاعل هذا المناخ مع جميع العوامل المرتبطة بالأعمال ويتشكل من العناصر التالية:(2)

- توفير الموارد الطبيعية.
- صلاحية البنية الأساسية.
- إتساع السوق الداخلية مقترنة بالقوة الشرائية التي تتوقف على الناتج المحلي وعدد السكان وعدالة توزيع الثورة .
- كفاءة السياسة الإقتصادية .
- درجة الحماية التي تقدمها الدولة لمنتجاتها المحلية.
- توفر العمالة الماهرة ومستوى الأجور السائدة في الدولة.
- قدرة المؤسسات الإنتاجية المحلية ودرجة المنافسة بينها.
- تطور سوق المال على الصعيد التشريعي والتنظيمي. (3)

---

(1) الموقع الإلكتروني: https:// www.mahewar.org ،تاريخ الإطلاع : 2016/11/14،الساعة 21:30.

(2) H.sola -1- Marinand E.vAtad , ecpuomic growth and investment in the arab world which was prepared for arab world competitiveness (world economic) forum , oct 2000, p25.

(3) **سوق المال:** هي السوق التي يتم فيها التعامل بالأوراق المالية بيعا وشراءا،تشكل القنوات التي ينساب إليها المال من الأفراد للمؤسسات والقطاعات مما يساعد على الإدخار وتشجيع الإستثمار،أنظر: إبراهيم متولي حسن المغربي،دور حوافز الإستثمار في تعجيل النمو الإقتصادي،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية،مصر،ط1، 2015،ص55.

ج- المناخ الاجتماعي والثقافي: ويتمثل في مجموعة الظواهر والظروف الإجتماعية والثقافية والتي تؤثر على مناخ الأعمال، وكل ما يؤثر على قوة العمل سواء من حيث الكم والكفاءة ، ومنه فهو ينطوي على:[1]

- دور النقابات العمالية ومدى فعاليتها.
- السياسة التعليمية ومدى ملائمة مخرجاتها مع سوق العمل.
- معدل نمو السكان ونسبة القوة العاملة إلى إجمالي عدد السكان.
- التركيب الإجتماعي وما يحتويه من وفاق وتنافر.
- الوعي الصحي والبيئي.
- مدى تفاعل الرأي العام وترحيبه بإستضافة الإستثمارات الأجنبية.

د- المناخ القانوني والتنظيمي: يقصد بالمناخ القانوني سن القوانين المحفزة أو الطاردة للإستثمار الأجنبي المباشر ،وهي تلك القوانين التي يجب أن تتمتع بالإستقرار وعدم التضارب فيما بينها حتى تجذب الإستثمار ،فضلا عن ضرورة وجود القضاء العادل و نظام التحكيم[2] الذي يتكفل بحسب المنازعات و الذي يعتبر من العناصر الهامة في تهيئة مناخ الإستثمار بالتالي تهيئة مناخ الأعمال ،ومنه فالمناخ القانوني هو مجموعة النصوص والقواعد القانونية المنظمة للأعمال والتي تلعب دور كبير في جذب الإستثمار أو طرده من خلال الإجراءات والتي يتم سنها. [3]

---

(1)Thandliko Mkandicine , Sociale Policyiua decelopinent , unrud , Social Policy and developinent Programme , paper n° : 7 june 2001, p 05.

(2) **التحكيم:** صورة من القضاء الخاص الإتفاقي يهدف إلى عرض النزاع على أشخاص من غير الجهات القضاء العادي ليفصلوا فيه بحكم واجب التنفيذ،أنظر: صلاح الدين جمال الدين،التحكيم وتنازع القوانين في عقود التنمية التكنولوجية،دار الفكر العربي،مصر ،ط1، 2005،ص155.

(3) نشرية الأمم المتحدة،السياسة الاجتماعية المتكاملة من المفهوم إلى الممارسة،اللجنة الإقتصادية والإجتماعية لغرب آسيا ، بيروت، لبنان، 2008.

وبناءا على ما سبق يمكن القول أن مناخ الأعمال يعبر عن مزيج من العوامل الداخلية والخارجية، والتي تؤثر على الحالة التشغيلية للشركة، ويشمل مناخ الأعمال عدد من العوامل مثل:العملاء،الموردين،المنافسين،المالكين، التحسينات في التكنولوجيا، والقوانين والأنشطة الحكومية،والسوق والتوجهات الإقتصادية و الإجتماعية.

ومفهوم مناخ الأعمال يركز في الغالب على مدى تطور سير الأعمال وطبيعة الإستراتيجيات لدى الشركات العاملة ومدى إستخدام تلك الشركات أساليب التسويق الحديث، والتي تتوافق مع السوق العالمية ، وقدرة الإدارة العليا على إتخاذ القرارات.».[1]

الفرع الثاني: علاقة مناخ الأعمال بمناخ الإستثمار.

لتوضيح العلاقة بين مناخ الأعمال ومناخ الإستثمار، سنتطرق إلى تحديد مفهوم مناخ الإستثمار،ومن ثم إلى طبيعة العلاقة بين مناخ الأعمال ومناخ الإستثمار.

أولا: تحديد مفهوم مناخ الإستثمار.

إن مناخ الإستثمار مصطلح يتكون من شقين،لذا نعرف كل مصطلح على حدى.

أ- تعريف الإستثمار: لقد تعددت التعاريف والمفاهيم المتعلقة بالإستثمار عند الكثير من الكتاب والخبراء الإقتصاديين، فعرفه البعض على أنه:« ذلك الجزء المقتطع من الدخل القومي والمسمى بالإدخار[2]والموجه إلى تكوين الطاقات الإنتاجية القائمة،وتجديدها بهدف مواجهة تزايد الطلب،وطالما أن المستثمر مستعد لقبول مبدأ التضحية برغبته الإستهلاكية الحاضرة يكون مستعدا أيضا لتحمل درجة معينة من المخاطر.».[3]

---

(1) الموقع الإلكتروني:htpps:// www.mahewar.org تاريخ الإطلاع : 2016/11/14،الساعة: 22:00.

(2) **الإدخار**: يقصد بالإدخار هو ذلك الجزء من الدخل الذي لا ينفق على السلع الإستهلاكية و الخدمات ولا يخصص للإكتناز الذي يعد فائضا في الدخل يتم الإحتفاظ به بعيدا عن الإستهلاك،أنظر: علي بطاهر،إصلاحات النظام المصرفي الجزائري وآثاره على تعبئة المدخرات وتمويل التنمية،أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر،2006/2005 ،ص173.

(3) أحمد فوزي الحصري، المرجع السابق،ص 248.

وهناك من يعرفه على أنه:« التخلي عن إستخدام أموال حالية و لفترة زمنية معينة من أجل الحصول على مزيد من التوقعات النقدية في المستقبل تكون بمثابة تعويض عن القيمة الحالية للأموال المستثمرة،والتعويض عن الإنخفاض المتوقع في القدرة الشرائية للأموال المستثمرة بسبب التضخم مع إمكانية الحصول على عائد معقول مقابل تحمل عنصر المخاطرة. ».(1)

أما بالنسبة للتشريع نجد الأمر 03-01(2)،عرف الإستثمار في المادة الثانية على أنه:«

- إقتناء الأصول تندرج في إطار إستحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو أداة التأهيل،و إعادة الهيكلة.

- المساهمة في رأس المال المؤسسة في شكل مساهمات نقدية.

- إستعادة نشاطات في إطار الخوصصة الجزئية أو الكلية. » .

أما بالنسبة للإتفاقيات نذكر تعريف الإستثمار الوارد في نفس المادة الأولى من الإتفاق المبرم بين الجزائر وألمانيا(3):« **كلمة إستثمارات تشير إلى كل عنصر من الأصول المستثمرة من طرف مواطن وشركات أحد الطرفين المتعاقدين على الإقليم،وطبقا لتشريعات الطرف المتعاقد الآخر خاصة:**

- حقوق الملكية على الأملاك المنقولة والعقارية،وكذلك الحقوق العينية مثل الرهن العقاري والرهن الحيازي.

- حقوق المساهمات في الشركات، وكل شكل من الأشكال الأخرى للمشاركة في الشركات.

---

(1) أحمد البطاطا كاظم، سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية،البيئة الإستثمارية ودورها في تحفيز الإستثمار الأجنبي والنمو الإقتصادي، دار الأيام،عمان، الأردن،ط1، 2007،ص 15- 16.

(2) الأمر 03-01 المؤرخ في 2003/08/20،المتعلق بتطوير الإستثمار، الجريدة الرسمية ،العدد 49، الصادرة بتاريخ 2003/08/22.

(3) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 07.

- الديون التي تتعلق برؤوس الأموال التي أستثمرت لخلق قيمة إقتصادية أو الديون المتعلقة بخدمات لها قيمة إقتصادية.

- حقوق الملكية الفكرية،وخاصة حقوق المؤلف، براءة الإختراع،نموذج إستعمال التصاميم والنماذج الصناعية،العلامات،الأسماء التجارية،أسرار المؤسسة والأعمال،والأساليب التقنية والكود ويل (Good will) [1]» .

كما نجد الإتفاق المبرم بين الجزائر والأرجنتين عرف الإستثمار في المادة الأولى منه على وجه الخصوص لا الحصر بأنه:«

- الأملاك المنقولة والعقارية،وكل الحقوق العينية الأخرى كالرهون العقارية والإمتيازات والرهون الحيازية،والضمانات وحقوق الإنتفاع وحقوق مماثلة.

- الأسهم والحصص الإجتماعية والسندات و الإلتزامات وكل شكل آخر من أشكال المساهمة في الشركات.

- الديون والحقوق المرتبطة بخدمات تعاقدية ذات قيمة إقتصادية.

- القروض المحصل عليها بصفة نظامية من أجل إنجاز إستثمار منجز.

- حقوق المؤلف،وحقوق الملكية الصناعية مثل براءات الإختراع، والإجازات والعلامات المسجلة والنماذج،والمجسمات الصناعية و الأساليب التقنية والمهارات والأسماء المودعة والزبائن.

- الإمتيازات الإقتصادية الممنوحة بموجب القانون،أو بموجب عقد لاسيما الإمتيازات المتعلقة بالبحث والزراعة و إستخراج و إستغلال الثروات الطبيعية».[2]

---

(1) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 08.

(2) **Good Will**: يقصد بها الشهرة التجارية وهي أصل غير ملموس ينشأ نتيجة حيازة شركة لشركة أخرى مقابل قيمة مالية ،حيث تمثل الشهرة التجارية قيمة إسم الشركة التجارية وقاعدة العملاء وعلاقات العملاء والموظفين وغيرها،أنظر: عبد العزيز الكنهل،الشهر good will،الجريدة الإقتصادية،العدد 8766،بتاريخ 2018/02/18.

ب- تعريف مناخ الإستثمار[1]: يمكن تعريفه على أنه:« مجمل الأوضاع القانونية والإقتصادية والسياسية والإجتماعية التي تكون البيئة الإستثمارية التي على أساسها يتم إتخاذ قرار الإستثمار ».[2]

كما يمكن تعريفه أيضا:« معظم السياسات والأدوات والمؤشرات التي تؤثر بطرق مباشرة أو غير مباشرة في القرارات الإستثمارية،بما فيها السياسات الإقتصادية الكلية بالإضافة إلى الأنظمة الإقتصادية والبيئية والقانونية التي تؤثر على توجهات القرارات الإستثمارية في أي إقتصاد قومي ».[3]

لذلك يشير مناخ الاستثمار إلى مجموعة العوامل الخاصة بموقع محدد والتي تحدد الفرص والحوافز التي تمكن الشركات من الاستثمار على نحو منتج وخلق فرص العمل وتوسيع نطاق أعمالها، ويعتبر مناخ الاستثمار من المفاهيم المركبة لأنه يتعلق بجوانب متعددة بعضها متعلق بمدى توفر منشات البنية الأساسية، والبعض الآخر بالنظم القانونية أو الأوضاع السياسية، والثالث والرابع بالسياسات فهذا المفهوم مركب هو مفهوم ديناميكي دائم التطور لملاحقة التغيرات السياسية والتكنولوجية والتنظيمية، وبشكل عام يمكن ادراج مفهوم المناخ الاستثماري المناسب بأمرين هامين هما الاول امكانية اتخاذ القرار الاقتصادي ويرتبط بكل ما يتعلق بفكرة عدم اليقين والثاني يتعلق يكل ما يمكن ان يؤثر على التكلفة والعائد ويرتبط بفكرة المخاطر. [4]

---

(1) ويمكن تعريفه وفقا لتقرير البنك الدولي عن التنمية على أنه:« مجموعة العوامل الخاصة التي تحدد شكل الفرص والحوافز الإستثمارية التي تتيح للمؤسسات الإستثمارية بطريقة منتجة وتحقق فرص العمل،وتخفض تكاليف مزاولة الأعمال».،كما يمكن تعريفه من خلال التقرير الإستثماري العالمي على أنه:« تلك الظروف والعوامل المؤثرة على توطين الإستثمار الأجنبي المباشر أو إتجاهه كالظروف السياسية السائدة ومدى إستقرارها،العوامل الإقتصادية ودرجة التوازن والإختلال فيها،والنظام القانوني ومدى وضوحه و إستقراره».، أنظر: احمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص253،وكذلك سهيلة والع،المرجع السابق،ص06.

(2) أحمد فوزي الحصري،المرجع سابق،ص 252.

(3) أحمد البطاطا كاظم، سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية ،المرجع سابق،ص 21.

(4) ناجي بن حسين،دراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر ،مجلة الاقتصاد والمجتمع، الموقع الالكتروني: http://revue.umc.edu.dz/index.php/h/article/vieiw/708.

ثانيا: أوجه العلاقة بين مناخ الأعمال و مناخ الإستثمار .

إن أسبقية ظهور مناخ الإستثمار على مناخ الأعمال أو كذا ضيق مفهوم مناخ الإستثمار و إتساع مفهوم مناخ الأعمال توضح لنا طبيعة العلاقة نوعا ما.

أ- أسبقية ظهور مناخ الإستثمار على مناخ الأعمال: إن مفهوم مناخ الإستثمار أقدم من حيث الإستعمال بخلال نظيره مناخ الأعمال والذي يعتبر أكثر حداثة عنه،فمناخ الإستثمار فتح المجال أمام القطاع الخاص نظرا لكونه مكمل ضروري وفعال للتنمية فقد إهتم بالدرجة الأولى على توفير الأدوات اللازمة لإجتذاب المستثمرين عن طريق قوانين الإستثمار الملائمة لكونها حجر الزاوية لتجسيد مبدأ حرية الإستثمار، كما أنه يشكل الخطاب الأول والرسمي لأي دولة من أجل إستقطاب رؤوس الأموال ولتشجيع المستثمرين على توظيف أموالهم في مختلف الأنشطة الإقتصادية،غير أنه ونظرا لتعقيد عملية الإستثمار وتطويرها و إتساعها إضافة إلى الإشكالات التي تفرضها ممارسة الأعمال الناجحة عنها إستدعت الضرورة للإنتقال لمفهوم أكثر شمولية و إحاطة بالمتطلبات الحالية والمتمثل في مناخ الأعمال والذي ساعدت على صياغته وبلورته تقارير أداء الأعمال. (1)

ب- مناخ الإستثمار جزء من مناخ الأعمال: إن مناخ الأعمال أشمل من مناخ الإستثمار لكونه يشكل الإطار العام الذي يجمع مناخ الإستثمار وقضايا أخرى،فمناخ الإستثمار يشمل فقط الظروف المحيطة بعملية تقديم وتوظيف رأس المال أي أنه ينحصر فقط في عملية تمويل الإستثمارات،في حين أن مناخ الأعمال يجمع إضافة إلى هذه الأخيرة كل الشروط المسهلة والمعرقلة الذي يمارسه المستثمر فهو يضم كل ما يدخل بشكل مباشر أو غير مباشر في عملية الإستثمار بدءا من إنشاء مشروع الإستثمار مرورا بالأنشطة الممارسة من خلاله وصولا لتصفيته.(2)

---

(1) سهيلة والع،المرجع السابق، ص 12.

(2) سهيلة والع،المرجع نفسه،ص13.

وفي الأخير يتضح لنا بأن مناخ الإستثمار هو جزء لا يتجزأ من مناخ الأعمال وأن أهم الدوافع التي أدت لظهور مناخ الأعمال هو ضيق مفهوم مناخ الإستثمار والذي يتركز على المعطيات التقليدية، وبالتالي ونظرا للتطور الإقتصادي والذي أدى إلى ظهور معطيات جديدة إستدعت الضرورة لوجوب وجود مصطلح أوسع،فظهر مصطلح أكثر حداثة منه وهو مناخ الأعمال هذا الأخير يعتبر مناخ الإستثمار جزء منه، وهذا الجزء مرتبط به إرتباطا وثيقا.

المطلب الثاني:مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

إن تغير مناخ الأعمال يعتبر إنعكاسا لسياسات الأعمال بالمعنى الواسع،إذ أنه يتضمن معظم السياسات والأدوات والمؤشرات التي تؤثر بطرق مباشرة أو غير مباشرة في قرارات الأعمال،وينطوي هذا المناخ على مجموعة من المحددات والمؤشرات والتي تختلف وتتنوع بحسب السياسة الإقتصادية للدولة،كما أنها تختلف وتتنوع أيضا بحسب العناصر المشكلة لمناخ الأعمال (الإستثمار،المنافسة.... إلخ)، وبالتالي قد تكون مؤشرات مباشرة مرتبطة إرتباطا مباشرا بمناخ الأعمال،كما قد تكون مؤشرات غير مباشرة مرتبطة بمناخ الأعمال بطريقة تبعية.[1]، وبما أن مناخ الإستثمار وكذا التنافسية[2] جزءان لا يتجزءان عن مناخ الأعمال وبما أن هذا الأخير يحتوي العنصرين فإنه من الطبيعي أن يكون هناك تأثير مباشرة لمؤشرات مناخ الإستثمار والمنافسة على مناخ الأعمال،ومنه فإن مؤشرات تقييم مناخ الأعمال تنقسم إلى مؤشرات مباشرة مرتبطة مباشرة بمناخ الأعمال (الفرع الأول) ومؤشرات غير مباشرة وهي المؤشرات الخاصة بمناخ الإستثمار و المؤشرات الخاصة بالتنافسية وقياسها (الفرع الثاني).

---

(1) تختلف مؤشرات تقييم مناخ الأعمال من مؤسسة مالية لأخرى ومن حيث معيار التصنيف الإقتصادي للدول ومدى تطورها،حيث توجد مؤشرات جديدة لها علاقة وطيدة بالتطور التكنولوجي الذي لم تصل له عدة دول في العالم.

(2) **التنافسية:** هي القدرة الدائمة على المنافسة وذلك بإمتلاك مجموعة من القدرات التي تسمح لها حسب الحالة،أما على الدخول أو الحماية أو التطور في المجال التنافسي،أنظر:

Bertrand Nezeys : Les Politique De Compétitivité,Economica ,Paris,1994,P05.

الفرع الأول: المؤشرات المباشرة الخاصة بتقييم مناخ الأعمال.

قد تكون المؤشرات المرتبطة مباشرة بتقييم مناخ الأعمال مؤشرات مركبة،كما قد تكون مؤشرات بسيطة،وتكمن أهمية جميع المؤشرات في الكشف عن مدى سلامة وجاذبية مناخ الأعمال إذ أثبتت العديد من الشواهد الواقعية أن هناك دلالة إحصائية قوية بين ترتيب البلد في هذه المؤشرات وبين ما يستقطبه من إستثمار أجنبي،وعلى الرغم من أن هذه المؤشرات لم تصل إلى درجة الدقة والموضوعية الكاملة،إلا أن رجال الأعمال وصانعي القرار يسترشدون بمدلولاتها التأثيرية.[1]

ومن خلال هذه الأنواع سنحاول عرض أهم المؤشرات الخاصة بتقييم مناخ الأعمال لأننا لا نستطيع القيام بحصر جميعها.

أولا : المؤشرات المركبة لمناخ الأعمال.

إن الهدف من بيئة أداء الأعمال هو رصد نوعية ومدى جاذبية بيئة الأعمال وقدرتها على جذب الإستثمارات الأجنبية،وطبيعة المعوقات التي تعترضها داخل البلد المصنف،وهذا لا يظهر إلا عن طريق مؤشرات معدة من قبل فريق عمل تقارير أداء الأعمال،وأهم هاته المؤشرات نجد مؤشر الأعمال.

أ- إستراتجية مؤشر الأعمال: يستند هذا المؤشر إلى مؤشر جاري يعكس متوسط الأداء خلال السنوات الخمس الماضية،ومؤشر مستقبلي يستند على الإستشراف[2] خلال الخمس السنوات القادمة، ويعتمد هذا المؤشر على خمس مستويات تعكس درجة جاذبية البلد لتهيئة ظروف أداء الأعمال وهي :

---

(1) أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية،المرجع السابق،ص 28.

(2) **الإستشراف:** مجموعة الدراسات والبحوث التي تكشف عن مشكلات محتملة في المستقبل، وتتنبأ بالأولويات التي يمكن أن تحددها بوصفها حلولا لمواجهة هذه المشكلات،أنظر :محمد بن عبد الرحمان،مفهوم الإستشراف- علم المستقبل - مقال منشور في مدونة الأيوال مدني،تاريخ 2017/07/10.

- أكبر من 8 ← جيد جدا.
- 6.5 ← 8 جيد.
- 5.5 ← 6.4 متوسط.
- 5 ← 5.4 ضعيف.
- أقل من 5 ضعيف جدا.

وكمثال على ذلك نجد أنه حسب تقرير المؤسسة العربية لضمان الإستثمار الصادرة سنة 2002 تحتل الجزائر مرتبة متواضعة من بين الدول العربية في مجال تهيئة مناخ الأعمال،بينما حسب أحد التقارير الصادرة عن المنظمات الدولية ومنها–منتدى دافوس– فإن الجزائر صنفت في مستوى ضعيف لتعكس ضعف الإقتصاد الجزائري على أداء الأعمال.[1]

ب– المبادئ المنهجية لمؤشر الأعمال: إن المنهجية المستخدمة من قبل فريق عمل تقارير أداء الأعمال تقدم ميزتين أساسيتين،فهي تستعمل مجموعة من المؤشرات والمتمثلة في الأبعاد العشرة أو الجوانب القانونية له،كما أنها تغطي فقط الشركات الخاصة بالقطاع الرسمي المملوكة 100%من طرف رؤوس الأموال الوطنية.

– محدودية نطاق مؤشر أداء الأعمال: إن تقارير أداء الأعمال تتيح أداة للقياس النوعي والكمي للإجراءات الحكومية فهي تقوم بتقييم الأبعاد المختلفة للبيئة القانونية التي تكون ذات صلة بدورة حياة الشركة،حيث تقوم من المنطق الأساسي المتمثل في أن النشاط الإقتصادي في أي بلد يتطلب توافر مجموعة من القواعد القانونية الرشيدة،ويشمل ذلك القواعد القانونية اللازمة: [2]

– بدء النشاط التجاري.

– إستخراج تراخيص البناء.

---

(1) محمد زيدان،دور الحكومات في تدعيم التنافسية – حالة الجزائر– مداخلة مقدمة في المؤتمر العالمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات،08–09 مارس 2008،جامعة ورقلة،الجزائر ،ص19.

(2) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 20.

- تسجيل الملكية.
- توظيف العمال.
- الحصول على الإئتمان.
- حماية المستثمرين.
- دفع الضرائب.
- التجارة عبر الحدود.
- تنفيذ العقود.
- تصفية النشاط التجاري.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الأبعاد المدروسة ليس لها نفس الأهمية في كل البلدان فهي تختلف من دولة لأخرى،كما أن هاته التقارير لا تقيس جميع أوجه مناخ الأعمال التي تهتم الشركات والمستثمرين،كما أنها لا تعطي جميع الإجراءات القانونية،كما أنها تمس فقط عشرة مراحل من دورة حياة الشركة وليس كامل دوراتها. (1)

- **مؤشر أداء الأعمال يغطي المؤسسات الوطنية للقطاع الرسمي فقط:** يجمع تقرير سهولة أداء الأعمال(2)،معلومات حول مجموع القطاع الخاص للبلد،وبالضبط تلك المتعلقة بالقطاع الرسمي المملوكة من طرف رؤوس الأموال الوطنية،وتفرض هذه التقارير في سياق بناء مؤشرها من أصحاب المشاريع الإستثمارية على دراسة جميع الإجراءات القانونية وأنهم يتقيدون بها. (3)

---

(1) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 24.

(2) أستحدث مؤشر سهولة أداء الأعمال وهو مؤشر فرعي جديد سنة 2005،وهو مؤشر مركب يتكون من المؤشرات الفرعية العشرة.

(3) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 25.

ويخرج عن نطاق هذا المؤشر بعض أنواع الشركات والعمليات التي تقوم بها فهي تتطرق فقط لبعض التدابير التشريعية والتنظيمية المطبقة على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ذات الرأسمال الوطني والتي يمكن أن تطبق على أنواع أخرى من الشركات الكبرى التي يمتلكها رأسمال الأجنبي إلا أن العوائق تظهر هنا وبشكل كبير بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة للقطاع الموازي،لأنه ببساطة تثقل التنظيم و يعرضها أكثر للعمل دون اللجوء للقضاء وحصول الإئتمان ودون دفع الضرائب.(1)

وللتوضيح فقط فإن المؤشرات المركبة لمناخ الأعمال لا تتكون من مؤشر الأعمال فحسب و إنما تم إختياره من بين المؤشرات المركبة نظرا لأهميته،كما أنه لا يمكن أن نلم بجميع المؤشرات المركبة والذي يعتبر من ضمنها أيضا مؤشرات ثروة الأمم للإقتصاديات الناشئة،والذي يعتبر مؤشر ثلاثي مركب ويستخدم في قياس مدى قدرة الدولة الناشئة على تحقيق النمو الإقتصادي(2)،وتحسين الأوضاع الإجتماعية وكذا مدى قدرتها على توفير بيئة إستثمارية مستقرة وجاذبة،ويدل إرتفاع قيمة المؤشر على وضع جيد من حيث مكونات الثروة ومن خلال النظر إلى وضع الجزائر يلاحظ أنها تحتل مرتبة متأخرة مقارنة بالدول السائرة في طريق النمو.(3)

---

(1) سهيلة والع ،المرجع السابق،ص 25.

(2) **النمو الإقتصادي:** يقصد بالنمو الإقتصادي حدوث زيادة مستمرة في متوسط الدخل الفردي الحقيقي مع مرور الزمن ومتوسط الدخل هو حاصل قسمة الدخل الكلي على عدد السكان،أنظر: مصطفى مدحت،عبد الظاهر سهير،النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الإقتصادية،مطبعة الإشعاع الفنية،القاهرة،مصر،ط1، 1999، ص44.

(3) سهيلة والع ،المرجع السابق، ص 26.

ثانيا: المؤشرات البسيطة لمناخ الأعمال.

بخلاف المؤشرات المركبة والتي تتشكل من مجموعة من المؤشرات فإن المؤشرات البسيطة تتشكل من مؤشر واحد ولا تحتوي على أية مؤشرات فرعية،ومن خلال هذا العنصر سنحاول إستعراض أهم المؤشرات:

أ- مؤشر نسبة الإستثمار الأجنبي المباشر: ويقصد الإستثمار الأجنبي المباشر:« تكوين من منشأة أعمال جديدة أو توسيع منشأة قائمة وذلك عن طريق مقيمي دولة معينة ضمن حدود دولة أخرى،كما أنه نشاط إستثماري طويل الأجل يقوم به مستخدم غير مقيم في بلد مضيف بقصد المشاركة الفعالية،والإستقلال بالإدارة والقرار.».[1]

ومؤشر الإستثمار الأجنبي يقوم على نسبة هذا الأخير إلى كل من الناتج المحلي الإجمالي وإجمالي تكوين رأس المال،وهو يختلف بإختلاف أشكاله وأهم هاته الأشكال نجد:

- **الإستثمار المشترك:** وفي هاته الحالة قد تبقى قوانين الدول التي يقام فيها المشروع المشترك على أن لا تتجاوز نسبة المستثمر الأجنبي عن 49%من رأس مال المشروع وذلك تفاديا للهيمنة.

- **مشروعات تملكها الشركات الأجنبية بالكامل في الإقتصاد المصنف** : وهذا الشكل يتبع للعنصر الأجنبي السيطرة الكاملة في إتخاذ القرار.

- **الشركات المتعددة الجنسيات:** وهي التي تملك مشاريع كثيرة في دول مختلفة من العالم وتعد ظاهرة الإستثمار الأجنبي عن طريق الشركات المتعددة الجنسيات من أبرز الظواهر التي طرأت على صعيد العلاقات الإقتصادية الدولية خلال العقود الأربعة الأخيرة. [2]

---

(1) يحي محمد جويدة،المناخ الإستثماري بين المخاطر والتحديات،مؤسسة شباب الجامعة،الإسكندرية،مصر،ب ط،2017، ص24.

(2) **الشركات متعددة الجنسيات:** هي مجموعة الشركات تتمتع كل منها بجنسيتها ،متعددة في المصالح الإقتصادية يتعدى نشاطها حدود دولة واحدة وتخضع لقانون الشركة الأم،أنظر:عمر حاتم،محمد صدفة،ضمانات الإستثمارات الأجنبية في القانون الدولي،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية،مصر،ب ط،2012،ص16.

ومنه يمكن القول بأن هذا القرار يقيس إمكانية الدولة في جذب الإستثمار الأجنبي بناءا على نمو معدل الناتج المحلي،خطوط الهاتف الثابت،خطوط الهاتف المحمول،متوسط إستهلاك الطاقة للفرد،نسبة الإنفاق على البحوث من الناتج المحلي الإجمالي،نسبة الملتحقين بالدراسات العليا على إجمالي السكان،نسبة صادرات الموارد الطبيعية للعالم،نسبة الواردات من قطع الغيار للأجهزة الكهربائية وصادرات السيارات للعالم،نسبة صادرات الدولة من الخدمات للعالم،ونسبة الرصيد التراكمي للإستثمار الأجنبي بالدولة من العالم.(1)

ب- مؤشر سعر الفائدة على القروض: حسب تقرير سهولة أداء الأعمال لسنة 2004 نجد عاملين يسهلان الحصول على القروض وتحسين وتخصيص الأموال :

- ضمان الحقوق القانونية للدائنين بموجب التشريع الوطني،وهذا عن طريق تسيير القروض بموجب قوانين الإفلاس والضمانات.

- توفير سجلات حول المعلومات الإئتمانية حول المقرضين والمقترضين،التي تعد عامل إيجابي للجميع فبعد السجلات الإئتمانية المتاحة حول المقترضين يمكن لهم الحصول على معدل الفائدة التي تكون أقل،لأن البنوك تتنافس من أجل منح القروض للعملاء الجيدين(2).

ج- مؤشر معدل الضريبة على أرباح الشركات: يعتبر تأسيس الضريبة على أرباح الشركات تجسيد لمبدأ فصل الضريبة على دخل الأشخاص والضريبة على دخل الشركات وهي ضريبة نسبة مباشرة تقتطع سنويا من طرف مصالح الدولة بصفة إجبارية ونهائية ومن دون أي مقابل،وهذا وفقا لقواعد قانونية محددة وهذا الإقتطاع يفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي،دون الأخذ بعين الإعتبار لحجم رقم الأعمال المحقق.(3)

---

(1) أحمد فوزي الحصري، المرجع السابق،ص 257-258.

(2) سهيلة والع،المرجع السابق،ص 36-37.

(3) يوسف ماشي،أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي،دار المحمدية العامة، الجزائر،ب ط،2008، ص 210.

وبما أن الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبة فقد ميز التشريع بين ثلاث فئات من المعدلات : [1]

1- المعدل العادي: وحسب قانون الضرائب المباشر فإن هذا المعدل يقدر عاليا بنسبة 13%.

2- المعدلات الخاصة: تطبق المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الإقتطاع من المصدر على أرباح الشركات :

- 10% بالنسبة للمداخيل الحقوق ، الودائع والكفالات.
- 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق المجهولة.
- 20% بالنسبة للمداخيل الإجتماعية المحققة من طرف المؤسسات في عقد التسيير.
- 24% المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر.
- 10%المبالغ التي تقبضها الشركات الأجنبية للنقل البحري.

3- المعدل المنخفض: والمقدرة بنسبة 15%،ويمنح للمكلفين بغية تشجيع الإستثمار من أجل المساهمة في إنعاش الإقتصاد الوطني.

د- مؤشر نسبة الإنفاق على تكنولوجيا الإتصالات والمعلومات إلى الناتج المحلي:

يقصد بتكنولوجيا الإتصالات والمعلومات[2]:« مجموعة التقنيات،والأدوات،والوسائل أو النظم المختلفة التي يتم توظيفها لمعالجة المضمون أو المحتوى الذي يراد توصيله من خلال عملية الإتصال الجماهيري أو الشخصي أو التنظيمي،والتي يتم من خلالها جمع المعلومات والبيانات المسموعة والمكتوبة،والمصورة،والمرسومة أو المسموعة أو المرئية أو المطبوعة أو الرقمية،ثم تخزين هذه البيانات والمعلومات ثم إسترجاعها في الوقت المناسب،ثم عملية نشر

---

(1) يوسف ماشي،المرجع السابق،ص222-223.

(2) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص 180.

هذه المواد الإتصالية أو الرسائل أو المضامين مسموعة أو مسموعة مرئية أو مطبوعة أو رقمية ونقلها من مكان إلى آخر ومبادلتها» ،ويقوم هذا المؤشر على نسبة الإنفاق على تكنولوجيا الإتصالات والمعلومات من طرف الدول إلى ناتجها المحلي، وبالإضافة إلى هاته المؤشرات البسيطة نجد أيضا مؤشر نسبة الطرق المرصوفة ونسبة عدد العلماء والمهندسون العاملين في نشاط البحث والتطوير.[1]

الفرع الثاني: المؤشرات الغير مباشرة والخاصة بتقييم مناخ الأعمال.

وهي المؤشرات الخاصة بمناخ الإستثمار وكذا المؤشرات الخاصة بقياس التنافسية،ومنه خلال هذا الفرع سنحاول التطرق إلى أهم مؤشرات مناخ الإستثمار ضمن العنصر الأول لنتناول في العنصر الثاني أهم مؤشرات قياس التنافسية،وبما أنه ضمن هاته العناصر تتشابه العديد من المؤشرات لوجود إرتباط وثيق بينهما،سنحاول التركيز في إنتقاء أهم المؤشرات.

أولا:مؤشرات تقييم مناخ الإستثمار.

تتنوع مؤشرات الإستثمار العالمي طبقا للجهات المصدرة له والمستوردة وتستخدم تلك المؤشرات معايير مختلفة تصنف من خلال الدول وترتيبها طبقا لتنافسيتها ودرجة جذبها للإستثمار الأجنبي المباشر،وهناك العديد من المؤسسات والمعاهد والمنتديات المتخصصة في دراسة تلك المؤشرات والتي تتشابه في أغلب مكوناتها[2] ومن أهمها:

أ- **مؤشر الحرية الإقتصادية:** أصدر معهد(**Heritage Foundation**) بالتعاون مع صحيفة (**Wall Street Journal**)عام 1995،هذا المؤشر يقيس مدى تدخل الحكومة في الأنشطة الإقتصادية وتأثيرها في كافة مناحي الحرية الإقتصادية والسياسية وأداء الأعمال وعلاقتها الخارجية،ويستند المؤشر إلى 10 عوامل يدخل بها 50 متغير يشمل:

---

(1) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص 180.

(2) عبير فرحات علي،إدارة أزمة الإستثمار في ضوء التكتلات الإقتصادية،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية،كلية التجارة،جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2007، ص 502.

- السياسة التجارية (معدل التعريفة الجمركية).
- نظام الإدارة المالية لموازنة الدولة (الهيكل الضريبي).
- حجم الإستثمار الخاص الوطني و الأجنبي.
- أداء القطاع المصرفي والتمويلي.
- ملائمة التشريعات القانونية ونوعية الإجراءات الإدارية والبيروقراطية.
- الوزن النسبي للقطاع العام في الإقتصاد كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي.
- السياسات النقدية لسعر الصرف والتضخم.
- وضوح إحترام حقوق الملكية الفكرية.
- مستوى الأجور و الأسعار.
- نشاط السوق السوداء الموازية.[1]

مع الأخذ بعين الإعتبار أن لهذه العوامل أوزان نسبية يتم من خلالها حساب المؤشر بأخذ المتوسط الحسابي للمعايير العشرة السابقة،وقد وضع دليل لقياس الحرية الإقتصادية بناءا على النقاط التي تسجلها الدولة في هذه المكونات بحيث تنقسم الدول إلى أربع مجموعات وفق رصيدها الإجمالي على النحو التالي:[2]

- (1 ⟵ 1.95) يدل على حرية إقتصادية كاملة.
- (2 ⟵ 2.95) يدل على حرية إقتصادية كاملة نسبيا.
- (3 ⟵ 3.95) يدل على حرية إقتصادية ضعيفة.
- (4 ⟵ 5.00) يدل على حرية إقتصادية ضعيفة جدا.

---

(1) نشرية المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،مؤشرات الحرية الإقتصادية بعد عقد من الزمن،العدد الأول، الكويت، 2004،ص10

(2) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص 256.

ب- مؤشر الحكومة الإلكترونية: عرف البنك الدولي الحكومة الإلكترونية بأنها:« تحول المؤسسات الحكومية إلى الإستخدام المتكامل والمكلف لتكنولوجيا المعلومات و الإتصالات في تقديم الخدمات العامة لجميع المواطنين خاصة،وقطاع رجال المال و الأعمال المحلي الأجنبي بشكل عام داخل الدول» ،ويعتبر التحول إلى الحكومة الإلكترونية أحد أهم المتطلبات التي تؤدي إلى تحسين التفاعل مع المستثمرين من خلال توفير الشفافية في الأداء وخفض النفقات وتبسيط الإجراءات.(1)

ولقد أصدرت الأمم بالتعاون مع الجمعية الأمريكية للإدارة العامة عام 2001، تقريرا يتضمن مؤشرات ترتيب الدول على مستوى العالم في مجال تطبيق التحول إلى الحكومة الإلكترونية وأشار إلى التفوق الإقتصادي ومدى فعالية الحكومة الإلكترونية،وقد حلت الولايات المتحدة الأمريكية في المركز الأول،تليها كل من أستراليا،نيوزيلندا،سنغافورة،النرويج كندا،المملكة المتحدة، هولندا،الدانمارك،وألمانيا في المراكز من 02 إلى 10 على التوالي أما البلدان العربية في مؤشر الحكومة الإلكترونية فقد دخلت دول في المؤشر حيث حلت الإمارات بينما في المرتبة الأولى تليها الكويت،البحرين، لبنان، قطر،مصر،جيبوتي.(2)

ج- مؤشر العولمة كوف: وهو أحد أهم مؤشرات إندماج الدول في تيار العولمة يقيس مستوى عالمية الدول والإتصال العالمي للدولة ومدى إندماجها مع العالم الخارجي،وهو من إقرارات النظام الإقتصادي والعالمي الجديد،يصدر بصفة سنوية عن(**A.T GRANY**) الخارجية التابعة لمؤسسة دولية للسلام العالمي أنشئت عام 1926(3)،ويتم إحتساب مؤشر العولمة من خلال ثلاثة أوعية تقيس الأبعاد الثلاثة للعولمة:العولمة الإقتصادية،العولمة الإجتماعية ، العولمة السياسية.

---

(1) نشرية المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،مؤشر الحكومة الإلكترونية،العدد الفصلي الثالث،الكويت،2005،ص 05.

(2) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص 256.

(3) أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية ،المرجع السابق،ص 29.

إلى جانب هاته المؤشرات توجد مؤشرات أخرى من بينها:[1]

- **مؤشر جاهزية البنية الرقمية:** يتم من خلال تحديد نقاط قوة وضعف الدول في مجال تقنيات المعلومات و الإتصالات وكذلك تقيم مدى تقدمها في هذا الإتجاه.

- **مؤشر التنمية البشرية:** يرتب هذا المؤشر الدول في إطار ثلاث مجموعات تعكس مستويات التنمية البشرية (مرتفع،متوسط،خفيف).

ثانيا:مؤشرات التنافسية .

عرفت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية التنافسية على أنها:« المدى الذي من خلاله تنتج الدولة وفي ظل شروط السوق الحرة والعادلة،منتجات وخدمات تنافس في الأسواق العالمية،وفي نفس الوقت يتم تحقيق زيادة الدخل الحقيقي لأفرادها في الأجل الطويل» [2]،وترتبط بالتنافسية مجموعة من المؤشرات أهمها:

أ- مؤشرات التنافسية العالمية : يصدر مؤشر التنافسية العالمية ضمن تقارير التنافسية العالمية سنويا منذ عام 1979 عن المنتدى الإقتصادي العالمي والذي تطور خلال العقود الثلاثة الماضية،بحيث أصبح أهم المؤشرات العالمية ذات المصداقية العالمية التنافسية للدول[3]،ويتولى المنتدى الإقتصادي الدولي في دافوس بسويسرا بالتعاون مع 109 مؤسسة عالمية قياس قدرة الدولة على النمو والمنافسة،ويتكون هذا المؤشر من مؤشرين فرعيين: [4]

- مؤشر نمو التنافسية.
- مؤشر الأعمال التنافسية.

---

(1) أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية،المرجع السابق،ص 30-31.

(2) طارق نوير،دور الحكومة الداعم للتنافسية- حالة مصر- المعهد العربي للتخطيط،الكويت،ب ط،2002،ص 05.

(3) أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي،سعدية المرجع السابق،ص 30.

(4) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص 254.

1- مؤشر نمو التنافسية : ويعكس قدرة الدولة على النمو الإقتصادي لفترة تتراوح مابين 05-08 سنوات وينقسم بدور إلى ثلاث مقاييس:(1)

- **المقياس الأول:** يختفي بقياس الأهمية النسبية لقطاع التكنولوجيا،الربط بشبكة الإنترنت عدد أجهزة الحاسوب المستخدمة،كثافة إستخدام خطوط الهاتف النقال،عدد الهواتف الثابتة لكل ألف شخص ويمنح وزن 50% من المؤشرات.

- **المقياس الثاني:** ويقيس أداء المؤسسات العامة من خلال دراسة البيئة الشرعية ومدى سيادة القانون والنظام ودرجة الفساد والبيروقراطية ويمنح 25% من المؤشرات.

- **المقياس الثالث:** ويقيس أداء الإقتصاد الكلي ويتكون من عدة متغيرات هي معدل النمو الحقيقي لنسبة الإستثمار من الناتج المحلي الإجمالي،إستقرار أسعار الصرف، نسبة الموازنة إلى الناتج المحلي،معدل التضخم نسبة الميزان التجاري إلى الناتج المحلي الإجمالي، ويمنح وزن 25% من المؤشرات.

2- مؤشر الأعمال التنافسية: يرتكز هذا المؤشر على قياس محفز النمو الإقتصادي وينقسم إلى مقياسين:(درجة تطور قطاع الأعمال، المناخ الإستثماري)،ويستند هذا المؤشر على 08 عوامل يمنح لكل منها وزن متساوي ثم تقاس قدرة الدولة وفق نموذج إحصائي يتم تطويره بإستمرار وتتكون من العوامل الثمانية على النحو التالي:(2)

- درجة الإنفتاح الإقتصادي.
- أداء القطاع المالي.
- البنية الأساسية.
- الإطار المؤسسي.

(1) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص254.

(2) نشرية المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،تقييم التنافسية العربية لعام 2006- الخطة الإستراتيجية الجديدة للمؤسسة (2007-2014)- العدد الفصلي الأول، الكويت،مارس 2007،ص6.

- البيئة المعلوماتية.

- مدى تدخل الحكومة في النشاط الإقتصادي.

- مؤشرات الموارد البشرية (العمال).

- تطور نظم الإدارة.

وللإشارة فإن تقارير التنافسية العالمية تتميز بالتغير المستمر للمنهجية المتبعة في قياس تنافسية الدول،إضافة تغيير عدد الدول الذي يعتمد المنتدى الإقتصادي العالمي في قياسه للقدرة التنافسية للدول على مايعرف بالأعمدة الإثني عشر للتنافسية. [1]

ب- بعض الهيئات المعدة لتقارير التنافسية وفقا لمؤشرات مختارة: تعد هيئات عديدة تقارير عن التنافسية وفقا لمؤشرات تختارها وهذه الهيئات من بينها : [2]

1- تصنيف المعهد الدولي لتنمية الإدارة: مقره بسويسرا، يقدم تصنيف سنويا يرتكز على 08 عوامل وهي : هياكل وأداء الإقتصاد الوطني ، إتصالات مع الخارج ،الحكومة، المالية البيئة التحتية،الإدارة،العلم والتكنولوجيا،الموارد البشرية،ولكل من هذه العوامل عناصر يبلغ مجموعها 54 عنصرا لكل منها مؤشرات بلغ تعدادها سنة 2000 بـ 290 مؤشر.

2- تصنيف المنتدى الإقتصادي العالمي (سويسرا) : يقدم مؤشر يحتوي على 08 عوامل و 184 متغيرا .

3- تصنيف البنك الدولي: يعتمد على 64 متغيرا في 05 عوامل وهي :

- الإنجاز الإجمالي(ويدخل ضمنه الناتج القومي الإجمالي للفرد معدل النمو السنوي المتوسط).

- الديناميكية الكلية وديناميكية السوق.

---

(1) تتمثل الأعمدة الاثني عشر للتنافسية في:(المؤسسات،البنية التحتية،بيئة الإقتصاد الكلي،الصحة والتعليم الاساسي و العالي والتدريب،فعالية سوق السلع،جدول سوق اليد العاملة،تطور سوق المال،الجاهزية التكنولوجية، نجم السوق،تطور الأعمال،التجديد.) ،انظر:أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية،المرجع السابق،ص 31.

(2) الموقع الإلكتروني: https://www.imd.org، تاريخ الإطلاع عليه:2016/12/15،الساعة 10:15.

- الديناميكية المالية.

- البنية التحتية ومناخ الإستثمار.

- رأس المال البشري والفكري.

4- تصنيف حسب مؤشر الحرية الإقتصادية: مؤشر طوره معهد(**Heritage**) بالولايات المتحدة الأمريكية وقد إعتمد على دراسة درجة الحرية على عشرة عوامل، وكل عامل يتكون من مجموعة من المتغيرات(مجموع المتغيرات 50) وهذه العامل هي: حرية التجارة،العبىء الضريبي للحكومة،تدخل الحكومة في الإقتصاد والسياسة النقدية،تدفقات رأس المال والإستثمار الأجنبي والجهاز المصرفي في الأجور والأسعار،حقوق الملكية،الأنظمة والسوق السوداء.(1)

المطلب الثالث : الهيئات الدولية المختصة في تقييم مناخ الأعمال.

إن سرعة التغيرات الحاصلة في المحيط الدولي،أثر على معظم إقتصاديات الدول المتقدمة والمتخلفة وبدرجات متفاوتة،لذا أصبحت أغلب الدول تولي أهمية كبيرة في تدعيم مناخ الأعمال سواء على المستوى الكلي أو الجزئي، فبدلا من التدخل المباشر المتمثل في الإجراءات الجبائية ودعم الأنشطة الإنتاجية،تحول إلى مساندة غير مباشرة متمثلة في تهيئة مناخ الأعمال التي تحفز إقامة الأعمال في السوق المحلية والعالمية،وتبني الدولة لأفضل الممارسات في مجال السياسات الإقتصادية المختلفة وبما أن تهيئة مناخ الأعمال في وقتنا المعاصر أمرا لا مفرا منه،أصبح له هيئات وإدارات بدورها تمتلك سياسات وإستراتجيات ومؤشرات هدفها تقييم الأعمال في مختلف الدول ومن أهم هاته الهيئات الدولية نجد صندوق النقد الدولي،البنك العالمي للإنشاء والتعمير،المنظمة العالمية للتجارة. (2)

---

(1) حسب تصنيف هذا المؤشر فإن الجزائر تحتل المرتبة 108 بينما تحتل البحرين المرتبة 14 تونس 74 مصر 150،أنظر:الموقع الإلكتروني: www.heritage.org/index، تاريخ الإطلاع عليه : 2016/12/15،الساعة 11:25.

(2) نور الدين حامد،عولمة المؤسسات الإقتصادية الدولية وآثارها على مديونية الدول النامية،دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان،الأردن،ب ط،2016،ص 70.

الفرع الأول : صندوق النقد الدولي (IMF)[1]

يعتبر صندوق النقد الدولي مؤسسة ما بين الحكومات تدار من طرف مجلس الحكام و مجلس الإدارة والمدير العام،ومصالح الصندوق المختلفة كما أن موارده عبارة عن مساهمات الدول والتي تظهر مدى الدور الذي تلعبه هذه الدولة ، وتلك في الصندوق.

أولا: تطور صندوق النقد الدولي.

إن صندوق النقد الدولي قد أنشئ في وقت كانت الحاجة فيه إلى تعاون دولي ملحقة في المجال النقدي،وكانت مبادئه تسعى وتهدف إلى ذلك ولقد مر تطور صندوق النقد الدولي بعدة مراحل أهمها :

أ- مؤتمر بريتون وودز: على إثر الإضطرابات التي سادت نظام النقد الدولي خلال فترة الحرب العالمية الثانية وقبلها أجمعت الدول رأيها على تسليم أمرها إلى منظمة دولية تأخذ على عاتقها مهمة الإشراف على تغيير أسعار صرف عملات الدول.

وقد إنعقد هذا المؤتمر بالولايات المتحدة الأمريكية في جويلية 1944 الذي يعتبر نقطة تحول في العلاقات الإقتصادية الدولية،وقد وضع الأساس للتعاون فيما بين الدول كل مشاكل النقد العالمية،وقد حضر هذا المؤتمر 44 دولة من بينها: الولايات المتحدة الأمريكية أستراليا،بلجيكا،كندا،الصين،كوبا،مصر،فرنسا،اليونان،الهند،العراق،إيران،المكسيك،هولندا بريطانيا،إفريقيا الجنوبية،فنزويلا، يوغسلافيا،وقد وضعت في هذا المؤتمر الأسس العامة لنظام نقدي دولي جديد،حيث طرح مشروعا حول إقامة هذا النظام النقدي الجديد هي:[2]

- المشروع الأول الإنجليزي(**جون مينارد كينز**).
- المشروع الأمريكي (**هاري وايت**).
- المشروع الإنجليزي(**جون مينارد كينز**).

---

(1)**IMF** : International Monétaire Fonds

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص73-74.

ويتضمن هذا المخطط العناصر التالية:

- إنشاء عملة جديدة.

- تطبيق نظام معدل صرف ثابت.

- المشروع الأمريكي(**هاري وايت**) يقترح هذا المشروع أيضا إنشاء وحدة نقدية دولية تتحدد قيمتها إلى الذهب لكن بمعدل ثابت لا يمكن تغييره،كما إهتم بتوازن ميزان المدفوعات أكثر من إهتمامه بالمشاكل التجارية وعمليات المقاصة لذلك كان يقترح إنشاء صندوق تسوية مبادلة العملات. (1)

وقد إنبثق عن هذا المشروع مؤسستان دوليتان هما:

- صندوق النقد الدولي.

- البنك العالمي للإنشاء والتعمير.

كما تم التوقيع على إتفاقية بريتون وودز بتاريخ 1945/09/27 من قبل 28 دولة هاته الأخير التي إنبثقت عن هذا المشروع،ولقد تضمنت إتفاقية بريتون وودز شروط العضوية في الصندوق،كما تضمنت نظام الحصص بحيث تحدد حصة كل دولة بشكل يتناسب مع أهمية هذه الدولة في العلاقات الإقتصادية الدولية،وذلك بعد تطبيق صيغة معينة تأخذ بعين الإعتبار حجم الدخل القومي للدولة مقدار إحتياطاتها النقدية الرسمية،حجم التجارة الخارجية وغيرها،كما يمكن للأعضاء الجدد التفاوض على مقدار حصصهم بشكل ثنائي مع إدارة الصندوق.(2)

---

(1) نصيرة بوعون يحياوي،الأزمات المالية العالمية وضرورة إصلاح صندوق النقد الدولي،دار الأوراق الزرقاء،الجزائر، ط1، 2011،ص89.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص80.

ب- أزمة نظام بريتون وودز و إنهياره: واجه نظام بريتون وودز العديد من الصعوبات في الفترة الممتدة من1960-1970،حيث ظهرت الأزمة بالولايات المتحدة الأمريكية التي كانت تمتلك إحتياطات كبيرة من الذهب سنة 1959،إلا أنه إبتداءا من سنة 1960 أصبح مخزون الذهب الرسمي بالولايات المتحدة الأمريكية أقل من مجموع الدولارات المتداولة بالخارج من طرف الهيئات الرسمية والمؤسسات الخاصة(1)،ولذلك منذ بداية الستينات إنصبت الدراسات في إطار صندوق النقد الدولي على إيجاد وسائل دفع دولية تتمتع بقدر كاف من الثبات ويمكن بها زيادة السيولة الدولية بشكل يتناسب مع التطور الهائل الذي حصل في المبادلات الدولية حيث تم التوصل إلى إنشاء حقوق السحب الخاصة.(2)

ج- إنشاء حقوق السحب الخاصة: بعد حدوث أزمة الدولار الأمريكي قام الإقتصادي "**تريفين**" بتحليل الصعوبات والعمل على تطوير برنامج نظري لتمكين صندوق النقد الدولي من خلق إحتياطات دولية حقيقية خاصة به وقد حصلت هاته الفكرة على الدعم العام ، إلا أنه لم يتم إقناع حكومات الدول الرئيسية والحصول على موافقتها إلا بعد مرور مدة 07 سنوات(3) ،وتتلخص خصائص السحب في:

1- تكون حصة كل دولة في حقوق السحب الخاصة بنسبة حصتها في رأس المال صندوق النقــد الدولي إلى مجموع رأس مال حصص الدول المشتركة فيه.

2-يستخدم الأعضاء المشتركون حقوق السحب الخاصة بنسبة حصتها في رأس مال صندوق القد الدولي فقط لمواجهة متطلبات ميزان المدفوعات أو التغطية ما يفتقده من إجمالي إحتياطاتهم.

3- لايوجد دائن ومدين بالنسبة لهذه الحقوق.

---

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص96.

(2) مروان عطوان،أزمات الذهب في العلاقات النقدية الدولية،دار الهدى،عين مليلة،الجزائر ،ط1992،1،ص 96.

(3) ضياء مجيد الموسري ،النظام النقدي الدولي،المؤسسة الجزائرية للطباعة،الجزائر ،ط2، 1987،ص 105.

4- أخذت تنوب عن الذهب في تداولها بين البنوك المركزية وبين هذه البنوك وصندوق النقد الدولي.

5- يتحدد مجموع المصدر من هذه الحقوق.

6- يتم إصدار حقوق السحب الخاصة بناءا على طلب وصندوق النقد الدولي بشرط موافقة 85% من الأصوات الإجمالية.

7- يمكن للدولة المشتركة في حقوق السحب الخاصة أن تستعمل 70% من الحقوق المخصصة لها دون أن يتوجب عليها سداد ما إستعملته،أما ما يزيد عن 70% فإن الدولة ملزمة بسداده.

8- حتى 70% تمثل حقوق السحب الخاصة نقدا إئتمانيا دوليا جديدا.

9- تتقاضى الدولة فائدة على موجوداتها الفعلية من حقوق السحب الخاصة يدفعها لها الصندوق.[1]

10- يجوز لثمانية هيئات حيازة و إستعمال حقوق السحب الخاصة وهي:(الصندوق الإحتياطي،صندوق النقد العربي،المصرف المركزي لدول البحر الكريبي الشرقي، البنك الدولي،المؤسسة الدولية للتنمية،الصندوق الدولي للتنمية الزراعية ، مصرف الإستثمار للدول الإسكندنافية، البنك الوطني السويسري) وفي سنة 1982 جرى توسيع النطاق إلى 11 مؤسسة نقدية ومالية ودولية و إقليمية،وقد أصبح إستخدامها يشمل 15 هيئة حائزة ليضيف أربعة هيئات أخرى من بينها البنك الإسلامي للتنمية وذلك في 30 أفريل 1995.

11- مجال إستعمال هذه الحقوق إمتد ليشمل الدول غير المشتركة بها.

12- تنفي إتفاقية الصندوق على أن يقوم مجلس المحافظين بمراجعة عامة للحصص في فترات لا يتجاوز فاصلها الزمني أكثر من 05 سنوات.[2]

---

(1) ضياء مجيد الموسري،المرجع السابق،ص 105.

(2) نشرية صندوق النقد الدولي،التقرير الشهري، سبتمبر 1997 ، ص 05.

ثانيا: تنظيم صندوق النقد الدولي و إرتباطه بمناخ الأعمال.

يتمثل لنا تنظيم هذا الصندوق من خلال هياكله التنظيمية،بالإضافة إلى موارده و مؤشراته المرتبطة بمناخ الأعمال.

أ- الهيكل التنظيمي للصندوق: يمكن تعريف الصندوق على أنه:« عبارة عن مؤسسة نقدية دولية متخصصة يعمل على تقديم المساعدة في حل المشاكل المالية للدول الأعضاء المشتركة فيها وبذلك فإن الصندوق يمثل البنك المركزي للبنوك المركزية لهذه الدول.».(1)
ولذلك فمثله مثل باقي المؤسسات الدولية فهو يتشكل من أجهزة وهياكل مختلفة لتسيير شؤونه وهي كالآتي:(2)

1- مجلس المحافظين: يعتبر الهيئة العليا للصندوق ، يمكن إعتباره الجهاز التشريعي لهذه المؤسسة.

2- مجلس الإدارة (المجلس التنفيذي): وهو الجهاز المكلف بإتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذ السياسة العامة للصندوق والتي يحددها مجلس الحكام بشكل مستمر.

3- المدير العام: يقوم المدير العام برئاسة المجلس التنفيذي ويدير الأعمال اليومية للصندوق تحت إشرافه ، ويشترط أن لا يكون أمريكي الجنسية.

4- مجموعات ولجان صندوق النقد الدولي:(3)

- مجموعة الأربعة و العشرين مكونة من ممثلين لثمانية دول وتأسست سنة 1972.
- لجنة العشرين تأسست في جويلية 1972.
- لجنة نواب مجلس الأحكام ، تأسست سنة 1974.
- لجنة التنمية و تأسست سنة 1974.

---

(1) الهادي خالدي،المرآة الكاشفة لصندوق النقد الدولي،دار هومة،الجزائر،ب ط،1996،ص73.
(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص 85.
(3) مروان عطوان،المرجع السابق،ص 77.

ب- موارد الصندوق: يتحدد إجمالي موارد الصندوق النقد الدولي من حجم التجارة الدولية ومتطلبات نموها وتتألف هذه الموارد من:[1]

1- رأس مال الصندوق: ويتألف من مجموع الحصص التي دفعتها الدول للأعضاء عن إنضمامها إلى الصندوق،وتتحدد حصة كل دولة بحسب أهمية هذه الدولة في العلاقات الإقتصادية الدولية.

2- حقوق السحب الخاصة: وهي عبارة عن عملة دولية جديدة بدأ الصندوق بإصدارها في عام 1970.

3- الإقتراض: يمكن لصندوق النقد الدولي عندما تصبح موجوداته من عملة دولة غير كافية إجراء قرض لدى هذه الدولة.

4-الموارد الأخرى: تتكون هذه الموارد من الإحتياطات التي ينشؤها الصندوق من الإيرادات التي يحصل عليها من إجراء تقديم القروض لدول الأعضاء.[2]

5- إستخدام موارد الصندوق: إن إنتساب الدولة إلى صندوق النقد الدولي يمنحها الحق بالإستفادة من موارده،ويتلخص ذلك في أن الصندوق يقدم لدول الأعضاء عملات أجنبية مقابل عملتها الوطنية ضمن شروط معينة بهدف مساعدتها على معالجة العجز المؤقت في ميزان مدفوعاتها،وأيضا يجنب قيام الدول بإتخاذ إجراءات في سبيل هذه المعالجة التي قد تؤثر سلبيا على إقتصادها أو على المبادلات الدولية،وتتخذ عمليات التسليف والقروض أحد الشكلين التاليين:[3]

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص 89.

(2) مروان عطوان،المرجع السابق،ص 82.

(3) نصيرة بوعون يحياوي،مرجع سابق،ص72.

- **السحوب العادية :** يعني السحب هنا عملية الحصول على قرض.
- **السحب بموجب إتفاقيات الدعم:** إن هذا السحب يتم بناءا على موافقة الصندوق وبعد التأكد من ضرورته ومن أنه سيتم معالجة العجز المؤقت في ميزان المدفوعات للدولة التي تطلب الحصول عليه.

ج- صندوق النقد الدولي ومناخ الأعمال(1): بعد دراستنا لصندوق النقد الدولي وبعد تطرقنا لمناخ الأعمال،إتضح لنا بأن هناك علاقة وطيدة تجمع بينهما ويظهر ذلك من خلال العديد من العناصر أهمها :

1- لا تتحدد حصة رأس مال الدولة العضو في صندوق النقد الدولي إلا بعد تطبيق صيغة تأخذ بعين الإعتبار حجم الدخل القومي للدولة ، مقدار إحتياطاتها النقدية الرسمية ، حجم التجارة الخارجية غيرها.

2- الإقتراض: والذي يعتبر من بين أهم العناصر المرتبطة بمناخ الأعمال فهو يدخل ضمن المؤشرات البسيطة لهذا الأخير.

3- يضع صندوق النقد الدولي مجموعة من الشروط مرتبطة بمناخ الأعمال تمثل في:

- تخفيض عجز العامة، أي تخفيض الدعم بصورة مختلفة.
- تخفيض معدل التوسع النقدي.
- إتخاذ الإجراءات اللازمة لوقف الإرتفاع في كل من الأسعار والأجور.
- تقرير أسعار الصرف الحقيقي و العمل على إلغاء القيود المفروضة على التجارة الخارجية أو تخفيضها بهدف بلوغ حرية التجارة.
- تقرير الأسعار الحقيقية للسلع والخدمات التي تعكس قوة السوق.(2)

---

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص 107.

(2) **حرية التجارة:** يشبه في مفهومه الواسع الحرية الإقتصادية ،أما مفهومه الضيق فإنه يشمل حرية النشاط التجاري أو الصناعي ولا يشمل المهن الحرة والنشاط الفلاحي،أنظر: عماد عجامي،تكريس مبدأ حرية التجارة والصناعة في الجزائر، مجلة الباحث للدراسات الأكادمية،العدد04،كلية الحقوق،جامعة المسيلة،2014،ص267.

4- تتضمن مشروطية الصندوق ثلاثة أنواع من المعايير مرتبطة بمناخ الأعمال وهي الشروط المسبقة،معايير الأداء،تفاهم السياسات،وتمثل معايير الأداء تلك السياسة التي ستتبع والإجراءات التي ستستند خلال فترة البرنامج المتفق عليه ، وتنقسم إلى معايير أداء كمية لمتغيرات إقتصادية عديدة بنسب وقيم محددة خلال فترات معينة.

5- مؤشرات صندوق النقد الدولي: يقوم بنشر عدد محدد من مؤشرات أسعار الصرف الحقيقة المستندة إلى مؤشرات أسعار المستهلك، قيمة وحدة التصدير للسلع المصنعة السعر النسبي للسلع المتداولة وغير المتداولة ، تكلفة وحدة العمل في الصناعة التحويلية.[1]

الفرع الثاني :البنك العالمي للإنشاء والتعمير(WB). [2]

يعتبر البنك الدولي مؤسسة إقتصادية عالمية مسؤولية عن إدارة النظام المالي الدولي والإهتمام بتطبيق السياسات الكفيلة بتحقيق التنمية الإقتصادية للدول الأعضاء،ولذلك فإن المسؤولية تنصب أساسا على سياسات التنمية و الإستثمارات وسياسات الإصلاح الهيكلي وسياسات تخصيص الموارد بالقطاعين العام والخاص،وكذلك يهتم البنك الدولي بصفة رئيسية بالجدارة الإئتمانية،والبنك الدولي ينظر إليه دائما على أنه المؤسسة الإقتصادية التوأم لصندوق النقد الدولي وهو مرتبط إرتباطا وثيقا جدا بمناخ الأعمال.[3]

أولا: نشأة البنك العالمي للإنشاء والتعمير وأهدافه.

أنشئ البنك العالمي للإنشاء والتعمير في إطار تكوين الإقتصاد العالمي بعد الحرب العالمية الثانية،ونتيجة لإتفاقية **(بريتن وودز)** من منظور الحاجة إلى مؤسسة إقتصادية تمنح قروض طويلة الأجل لتكمل عمل الصندوق.

---

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص 108.

(2)**WB** :World Bank.

(3) أحمد السمان،موجز الإقتصاد السياسي،الجزء الثاني،مطبعة دمشق،سوريا،ب ط، 1965، ص475.

أ- إرتباط نشأة البنك الدولي بصندوق النقد الدولي: يعتبر البنك الدولي مكمل لمهام صندوق النقد الدولي حيث يركز على الفترة الطويلة،إلا أنه يشترط بالنسبة لعمليات التكييف الهيكلي على أن يسبق ذلك مرحلة التثبيت التي هي الشغل الشاغل للصندوق،أي تخفيض معدل التضخم وتقليل عجز الميزانية،وتصحيح سعر الصرف بإعتبارها شروط تمهيدية لكي تنجح عمليات التكييف الهيكلي في الأجل المتوسط أو الطويل،ومن هنا تتضح العلاقة الوثيقة بين صندوق النقد الدولي والبنك العالمي للإنشاء والتعمير.

وقد برزت فكرة إنشاء البنك الدولي للإنشاء والتعمير من هذا المنطلق حيث أن صندوق النقد الدولي لا يمكن أن يقوم بواجباته على نحو فعال،إذا لم تكن هناك قروض طويلة الأجل للمساهمة في تنمية الدول التي دمرتها الحرب أو التي يعاني إقتصادها من الكساد،ولذلك ركز نشاطه في البداية على الدول المتقدمة وخاصة الأوروبية للمساهمة في إعادة بناء إقتصادها وعند إنهائه من ذلك ركز نشاطه حاليا على تمويل التنمية في الدول النامية.(1)

ب- الإتفاق على مشروع إنشاء البنك الدولي: نظرا لكون نشاط البنك الدولي يكمل الأهداف الأساسية لنشاط صندوق النقد الدولي،ويساعد على إستقرار الدول في مجالات تمويل التنمية فإنه تم الإتفاق على مشروع إنشائه في جويلية 1944 وعقد الإجتماع الإفتتاحي لمحافظي البنك في الفترة من 08 إلى 14 مارس 1946 في مدينة سافانا بولاية جورجيا الأمريكية،وبدأ أعماله رسميا في المركز الرئيسي في واشنطن في 25 جوان 1946 بإعتباره مؤسسة إقتصادية متخصصة من مؤسسات الأمم المتحدة،والتي تعمل في مجال الإقراض طويل الأجل لغرض إعادة التعمير والتنمية سواء للدول المتقدمة وبعد ذلك للدول النامية الأعضاء،وحيث أن أعضائه هي الدول الأعضاء في صندوق النقد الدولي.(2)

---

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص127.

(2) عبد الحميد عبد المطلب،النظام الإقتصادي العالمي الجديد،دار المطبوعات الجامعية،القاهرة، مصر،ط1، 1998، ص74.

ج- أهداف البنك (WB): جاء بالإتفاقية الخاصة بهذا المصرف أن أغراضه هي: [1]

- المساعدة على تعمير أراضي الأعضاء والعمل على إنمائها إقتصاديا بتوفير رؤوس الأموال للأغراض الإنشائية.

- تنظيم القروض الصادرة من المصرف أو بضماناته للقروض المعقودة بطرائق أخرى بحيث تفضل المشاريع أكثر فائدة.

- تشجيع عمليات الإستثمار الخارجي التي يقوم بها الأفراد والهيئات الخاصة عن طريق ضمان القروض و الإستثمارات الأخرى والمساهمة فيها.

- تنمية وتشجيع كل من التجارة و الإستثمارات الدولية والعمل على إستقرار موازين مدفوعات الدول الأعضاء.

- تشجيع الإستثمارات الإنتاجية ومستوى المعيشة وظروف العمل في الدول الأعضاء.

- توفير المعونات الفنية لإعداد وتنفيذ الخطط الإستثمارية والإئتمانية والمساهمة في إعداد وتدريب الكوادر الفنية و الإدارية التي تحتاجها خطط الإنماء في الدول النامية عن طريق معهد التنمية الإقتصادية التابع للبنك.

- ويعتبر الهدف النهائي للبنك هو مساعدة رأس المال الدولي الخاص في توسعه وسعيه إلى مناطق الإستثمار المربح في الدول النامية.[2]

ثانيا: تنظيم البنك الدولي و إرتباطه بمناخ الأعمال.

سنتطرق إلى هياكل البنك الدولي وموارده بالإضافة إلى توضيح إرتباطه بمناخ الأعمال.

أ- هياكل البنك الدولي : وتتمثل في الهياكل البشرية والمادية:

1- الهياكل البشرية: تتمثل في:

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص128-129.

(2) عرفان تقي الحسني، التمويل الدولي،دار مجدلاوي للنشر،عمان،الأردن،ط1، 1999،ص 305.

- **مجلس المحافظين:** والذي يتولى مهام الإدارة العليا للبنك ومن بينها زيادة رأس مال البنك والنظر في قبول طلبات العضوية الجديدة التي تقدمها الدول بشرط عضويتها في صندوق النقد الدولي،ويتم تعيين مجلس المحافظين من بين الأعضاء المهنيين من قبل دولتهم لمدة 5 سنوات،ويجتمع عادة كل سنة ويتبع نظام التمييز بين الأصوات بالنسبة للتصويت على قرارات مجلس المحافظين.

- **رئيس البنك:** هناك شبه إتفاق على كون رئيس البنك الدولي للإنشاء والتعمير الأمريكي بينهما المدير العام لصندوق النقد الدولي الأوروبي،ومدة الرئاسة مقدرة بـ 5 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة وليس هناك سن إجباري للتقاعد.(1)

2-الهياكل المادية: تتمثل في تعاون البنك للإنشاء والتعمير مع مؤسسات مالية هي:

- **مؤسسة التمويل الدولية:** أنشأت هذه المؤسسة في جويلية 1956،وتم إعلانها كوكالة متخصصة في فيفري 1957،غرضها الأساسي هو تحسين مستوى معيشة سكان أعضائها من الدول النامية،كما لها دور في الإستثمار في المشروعات الخاصة والمشروعات المختلطة التي تساهم في جانب منها الحكومات فتقوم بالإسهام في المشروعات وتقديم القروض لها دون إشتراط أي ضمانات،كما تتولى المؤسسة أيضا مهمة تسعير ما تقدمه من موارد مالية وخدمات بأسعار السوق إلى حد ما.

- **مؤسسة التنمية الدولية:** تمثل هذه المؤسسة مصدرا هاما للقروض السهلة أي قروض فوائدها شديدة الإنخفاض وآجالها طويلة والتي تقدم للدول النامية ذات الدخل المنخفض.

وقد أنشئت هذه المؤسسة في جانفي 1960،وعضوية الهيئة مفتوحة لجميع دول الأعضاء في البنك الدولي للإنشاء والتعمير وبلغ عددها 159 دولة مقسمين إلى مجموعتين: (2)

---

(1) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص129-130.

(2) عرفان تقي الحسني،المرجع السابق،ص308.

تضم المجموعة الأولى 26 دولة قامت بسداد إكتتابها وحصصها المقدمة للمؤسسة بعملات قابلة للتحويل،أما المجموعة الثانية تضم 133 دولة قامت بسداد 10%من إكتتاباتها الأصلية فقط بعملات قابلة للتحويل دون أي قيود والباقي قدره90% بعملاتها الوطنية.(1)

- **الوكالة متعددة الأطراف لضمان الإستثمار:** تعد أحدث المؤسسات المعاونة للبنك الدولي حيث وافق على إنشائها مجلس المحافظين للبنك الدولي سنة 1986،وأنشئت فعلا عام 1988 لتقوم بدور فعال في تشجيع وتسهيل إنسياب رؤوس الأموال الأجنبية الخاصة في البلدان النامية،وذلك عن طريق التقليل من مخاطر الإستثمار وتقديم المعطيات الإرشادية والمعلومات الأساسية عن ميادين ومناطق الإستثمار،والتوظيف والمناخ الإقتصادي السائد والأوضاع السياسية والمخاطر المرتبطة بها كما تقدم المعونات للمستثمرين.(2)

ب- موارد البنك الدولي وتمويلاته :

1- موارد البنك: يحصل البنك الدولي على موارده المالية من رأس المال المكتتب والمدفوع بالفعل قد تطور رأس المال المكتتب من 21 مليار دولار عام 1959، 24 مليار دولار عام 1965 إلى 27 مليار دولار عام 1970، وقد وصل إلى 170 مليار دولار عام 1993 والمدفوع منه 10% فقط،وبلغ رأس ماله سنة 1996 حوالي 184 مليار دولار وقد دفعت منه دول الأعضاء 10% فقط،ويتمثل المصدر الثاني لموارده في الإقتراض من أسواق المال العالمية عن طريق السندات ويحصل بالفعل على معظم موارده المالية من هذا المصدر،أما المصدر الثالث لموارد البنك يأتي من الدخل الصافي من عمليات البنك المختلفة،كما يركز البنك على التمويل المشترك،إذ يعمد إلى إقناع وكالات التمويل الأخرى بالإسهام برأس مالها في المشروعات التي يقوم بتقييمها وإعدادها للتمويل.(3)

---

(1) موسى سعيد مطر،شقيري نوري موسى،ياسر المومني،المالية العامة،دار الصفاء للنشر والتوزيع،عمان،الأردن،ط1، 2003،ص167.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص 142.

(3) موسى سعيد مطر،شقيري نوري موسى،ياسر المومني،المرجع السابق،ص168.

2- تمويلات البنك الدولي: إن عملية تمويل المشروعات من طرف البنك الدولي تتم بعدة مراحل حتى يتسنى لخبراء البنك من التعرف على جدوى المشروع ومدى توافقه مع السياسات التي يهدف إليها البنك،ومراحل تمويل المشروعات من طرف البنك يصطلح عليها " **دورة المشروع** "وتتمثل في:(1)

- **مرحلة إختيار المشروعات:** الدولة المقترضة تكون قد فكرت في مشروعات مختلفة.
- **مرحلة إعداد المشروعات:** وذلك عن طريق إعداد دراسة جدوى تفصيلية للمشروع.
- **مرحلة تحليل المشروعات وتقييمها بواسطة البنك الدولي:** ويغطي هذا التحليل أربع جوانب (تقنية مؤسسية ، إقتصادية ، مالية).
- **مرحلة المفاوضات:**وذلك بمناقشة مع المقترض حول نجاح المشروع.
- **مرحلة التنفيذ والإشراف:** يكون المقترض هو المسؤول عن تنفيذ المشروع الذي إتفق عليه مع البنك ويكون البنك هو المسؤول عن الإشراف والتنفيذ.
- **مرحلة التقييم:** وهي المرحلة الأخيرة وتعقب آخر دفعة من أموال البنك للمشروع.

ج- البنك الدولي للإنشاء والتعمير ومناخ الأعمال: كما ذكرنا سابقا فإنه من بين الأهداف الأساسية للبنك الدولي هو مساعدة رأس المال الدولي الخاص في توسعه وسعيه إلى مناطق الإستثمار المربح في الدول النامية،بالإضافة إلى دوره الفعال في معالجة آثار إصلاحاته الهيكلية وكل هذا يعتبر جزء لا يتجزأ من مناخ الأعمال بكل دولة،والبنك الدولي تربطه علاقة وطيدة بمناخ الأعمال فهو بالإضافة إلى صندوق النقد الدولي يعتبر أيضا من بين الهيئات الدولية المختصة في تقييم مناخ الأعمال،ويظهر لنا ذلك من خلال العديد من العناصر أهمها : (2)

---

(1) أحمد السمان،المرجع السابق،ص486.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص143.

1- محاربة الفقر ومراقبة تطور مؤشرات التنمية البشرية[1]: هاته الأخيرة والتي تعتبر أحد مؤشرات مناخ الإستثمار،ولا يتم ذلك إلا بالقيام بمجموعة من الوظائف أهمها:محاربة الفقر،محاربة الفساد الإقتصادي،الإهتمام بتوفير الأموال للتكفل بالبحث العلمي الأساسي، حماية البيئة،ويظهر لنا دور البنك الدولي في هاته الحال من خلال تقييم دور الدولة في نواحي عديدة تتمثل في:

- العمل الحكومي في القطاعات الإجتماعية (الصحة،التعليم،الرعاية الإجتماعية).
- دور الدولة في إستخدام آلية الأسعار في زيادة الدخل الحقيقي للفقراء.
- الإستثمار في رأس المال البشري وتوجيه المشروعات و الإستثمارات للمناطق الفقيرة.
- إتباع آليات إقراض مرضية لا تتطلب أي ضمانات أو رهن.
- حرية كاملة للمقترضين في إختيار أنشطتهم الإنتاجية و الإستثمارية. [2]

2- مؤشرات البنك الدولي(WB): يقوم البنك الدولي بإعداد مؤشرات مرتبطة بمناخ الأعمال، الإستثمار،التنافسية لعدد من الدول،وتنشر دوريا على شبكة الأنترنت،وتشمل العديد من الدول أهمها: الجزائر،مصر،الأردن،الكويت، ويعتمد على 64 متغيرا في 5 عوامل هي:

- الإنجاز الإجمالي (الناتج القومي الإجمالي للفرد،معدل النمو السنوي المتوسط).
- الديناميكية الكلية وديناميكية السوق(النمو والإستثمار،الإنتاجية،حجم التجارة الإجمالي)
- البنية التحتية ومناخ الإستثمار(شبكة المعلومات و الإتصالات)،البنية التحتية المادية
- رأس المال البشري والفكري.
- الديناميكية المالية.[3]

---

(1) **التنمية البشرية:** هي عملية توسيع القدرات التعليمية والخبرات للشعوب والمستهدف بهذا هو أن يصل الإنسان بمجهوده إلى مستوى مرتفع من الإنتاج والدخل،وبحياة طويلة وصحية،أنظر:https://ar.wikipedia.org ،تاريخ الإطلاع عليه،2016/12/18.الساعة 15:12.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص143.

(3) موسى سعيد مطر،شقيري نوري موسى،ياسر المومني،المرجع السابق،ص172.

الفرع الثالث: المنظمة العالمية للتجارة (WTO)[1]

مع إنتهاء الحرب العالمية الثانية ونظرا لما سبقها من إضطرابات ساءت العلاقات التجارية الدولية،وظهرت الحاجة الماسة لتحرير التجارة الدولية،وإتجهت الآراء إلى إنشاء منظمة عالمية تكون مهمتها الرئيسية تنظيم التجارة الدولية،فتم إنشاء المنظمة العالمية للتجارة هاته الأخيرة المرتبطة بمناخ الأعمال كون التجارة جزء لا يتجزأ عن مناخ الأعمال.

أولا: نشأة المنظمة العالمية للتجارة وأهدافها .

إن إنشاء المنظمة العالمية للتجارة في ضوء إستكمال النظام الإقتصادي العالمي الجديد،لأركانه الرئيسية،حيث تمثل هذه المنظمة الركن الثالث من أركان هذا النظام إلى جانب صندوق النقد الدولي والبنك الدولي.[2]

أ- تعريف المنظمة العالمية للتجارة ونشأتها: يمكن تعريفها على أنها:« منظمة اقتصادية عالمية النشاط ذات شخصية قانونية مستقلة،تعمل ضمن منظومة الإعلام التجاري الدولي وتقويته في مجال تحرير التجارة الدولية،وزيادة التبادل الدولي والنشاط الإقتصادي العالمي،وتقف على قدم المساواة مع صندوق النقد الدولي والبنك الدولي في رسم وتوجيه السياسات الإقتصادية الدولية المؤثرة على أطراف المختلفة في العالم للوصول إلى إدارة أكثر كفاءة و أفضل للنظام الإقتصادي العالمي.»،ولقد نشأت هاته المنظمة في الفترة التي تلت الحرب العالمية الثانية والتي كانت مناسبة للولايات المتحدة الأمريكية كونها البلد المنتصر في الحرب،وبالتالي كان لها الحق في فرض سياستها على العالم وتشكيل ما تريده من مؤسسات ومنظمات،ومن بينها إنشاء منظمة تعنى بالتجارة وهي"**المنظمة العالمية للتجارة**"[3]

---

(1)**WTO** : World Trade Organization.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص201.

(3) أحمد محمد العبادي عكاب،الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية،دار الحامد،الأردن،ط1، 2005، ص52.

وبدأ العمل لذلك وشكلت لجان مما عرف بعد ذلك بميثاق هافانا،الذي كان يراد منه تنظيم تنشيط العلاقات التجارية العالمية،ولكن هذه المنظمة لم تحظى بالتأييد من قبل بعض الدول الأوروبية،وكذلك لإعتراض الكونغرس الأمريكي عليها،إلا أن الجهود تواصلت سواء من طرف دول أوروبا الغربية أو حتى الولايات المتحدة الأمريكية لإيجاد إطار للمفاوضات التجارية بين دول العالم،وتم التوصل إلى إتفاقية الجات بجولات ثمانية حتى أعلن رسميا عن إنشاء المنظمة العالمية للتجارة بمراكش في 1994/04/15،وبدأ العمل بها في 1995/01/10.[1]

ب- أهداف المنظمة العالمية للتجارة: يمكن القول أن مجموعة الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المنظمة العالمية للتجارة تدور حول هدف رئيسي هو تحرير التجارة الدولي،وفي إطار هذا تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إيجاد وضع تنافسي دولي في التجارة يعتمد على الكفاءة الإقتصادية في تخصيص الموارد.
- تعظيم الدخل القومي العالمي ورفع مستويات المعيشة.
- تحقيق التوظيف الكامل لموارد العالم،وزيادة الإنتاج المتواصل.
- توسيع الإنتاج وإحياء أنماط جديدة لتقسيم العمل الدولي.
- توفير حماية المنافسة للسوق الدولي.
- محاولة إشراك الدول النامية والأقل نموا في التجارة الدولية وبصورة أفضل.
- تسيير ومتابعة تنفيذ وإدارة أعمال الإتفاقية الخاصة بجولة الأورجواي الموقعة في مراكش.
- إدارة آلية مراجعة السياسات التجارية للدول الأعضاء. [2]

(1) **جولة الأورغواي:** أختتمت في المؤتمر الوزاري بمراكش سنة 1994 والذي تم فيه الإعلان عن ميلاد المنظمة العالمية للتجارة شاركت فيه 125 دولة ،أنظر :أحمد محمد العيادي،عكاب المرجع السابق،ص53.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص172.

– تهيئة الأطراف الدولية للتفاوض بما يتضمنه ذلك من إدارة القواعد والقوانين والإجراءات التي تحكم وتنظم تسوية المنازعات.

– وضع أسس ومحاور التعاون المختلفة بينها وبين كل من صندوق النقد والبنك الدولي.

ثانيا: تنظيم المنظمة العالمية للتجارة وإرتباطها بمناخ الأعمال.

إن تنظيم المنظمة العالمية للتجارة يعكس الأهداف والوظائف والمهام التي أنشأت من أجلها،كما أن أهدافها ووظائفها توضح إرتباطها بمناخ الأعمال.

أ– التنظيم الهيكلي للمنظمة العالمية للتجارة: وفقا للمادة الرابعة من إتفاقية إنشاء المنظمة العالمية للتجارة فإن هيكلها التنظيمي يتكون من مجموعتين من الأجهزة هي الأجهزة العامة والأجهزة المتخصصة.(1)

تتمثل الأجهزة العامة في:

– **المؤتمر الوزاري:** والذي يتألف من وزراء التجارة للدول الأعضاء بمنظمة التجارة العالمية.

– **المجلس العام:** والذي يتألف من ممثلي جميع الدول الأعضاء ويعتبر الجهاز المحوري لهذه المنظمة.

– **الأمانة العامة:** يرأسها المدير العام،ويحدد المؤتمر الوزاري سلطاته وواجباته،ويقوم المدير العام بتعيين موظفي الأمانة وإدارتهم في مهامهم الإدارية.

– **جهاز فض النزاعات:** يقوم بمباشرة إختصاصه من خلال المجلس العام.

– **جهاز مراجعة السياسات التجارية:** ويختص بعمل تقويم عام وشامل للعلاقة بين المؤسسات والممارسات من ناحية والنظام التجاري الدولي من ناحية أخرى.(2)

(1) Daniel Jannean, L’organisation mondiale du commerce, que sais -je? Quatrième edition, Paris,2003.p28.

(2) رفيقة بسكري ،النظام القانوني لمنظمة التجارة العالمية وإشكالية الانضمام لها،أطروحة دكتوراه تخصص قانون الأعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة الحاج لخضر باتنة،2015/2014،ص45.

وتتمثل الأجهزة المتخصصة في:[1]

- **المجالس المتخصصة:** وتشمل مجلس التجارة في السلع ومجلس التجارة في الخدمات ومجلس حقوق الملكية الفكرية،ويتولى كل مجلس الإشراف على تنفيذ الإتفاقيات التي تقع في دائرة إختصاصه.

- **اللجان الفرعية:** وهي لجان التجارة والتنمية، لجنة قيود ميزان المدفوعات،لجنة الميزانية والمالية والإدارة ،لجنة التجارة والبيئة.

وتعتمد منظمة التجارة العاملة في تطبيقها لنتائج جولة الأورجواي وإتفاقاتها على مجموعة من الآليات الهامة التي تمكن المنظمة على مر الزمان من تثبيت دعائم النظام التجاري العالمي،وتحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها،ومن هذه الآليات نجد:[2]

- آلية صنع القرارات داخل المنظمة العالمية للتجارة.
- آلية الإنضمام والإنسحاب.
- آلية فض المنازعات التجارية.

ب- إرتباط المنظمة العالمية للتجارة بمناخ الأعمال: تعتبر التجارة من أبرز وأهم العناصر المكونة لمناخ الأعمال،ومن هنا يظهر إرتباط المنظمة العالمية للتجارة بمناخ الأعمال ،فقد تميزت هاته المنظمة بتوسيع وتعميق مجالات عملها لتشمل العديد من الميادين،فتجاوزت التجارة والسلع وإمتدت إلى التجارة في الخدمات والوجوه التجارية المتعلقة بالملكية الفكرية والإستثمار الأجنبي المرتبط بالتجارة،فتعددت مجالاتها وشملت:[3]

- التجارة في السلع بجميع أنواعها (الزراعية،الصناعية،المنسوجات والملابس).
- إجراءات الإستثمار الأجنبي المرتبطة بالتجارة.

---

(1) رفيقة بسكري ،المرجع السابق،ص47.

(2) Daniel Janneau,op. cit,p 29.

(3) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص208.

- التجارة في الخدمات،ويشمل هذا القطاع (خدمات الأعمال،خدمات الإتصالات، الخدمات الإنشائية وما يرتبط بها من خدمات هندسية،خدمات التوزيع وتتضمن الوكلاء بالعمولة، خدمات تجارة الجملة والتجزئة،الخدمات التعليمية،خدمات البيئة، الخدمات المالية،وتشمل خدمات التأمين بجميع أنواعه،الخدمات المصرفية والمالية..).

- حقوق الملكية الفكرية. (1)

وحيث أن جميع هاته المجالات مرتبطة بمناخ الأعمال إرتباطا وثيقا،وهذا ما يؤكد وجود العلاقة بين العنصرين(المنظمة العالمية للتجارة ومناخ الأعمال)،فالمنظمة العالمية للتجارة إلى جانب صندوق النقد الدولي والبنك العالمي للإنشاء والتعمير،تعمل على تهيئة وتوفير المناخ المناسب للأعمال،وكذا تقييمه عن طريق إقرار وتحديد معالم النظام الإقتصادي العالمي الجديد والذي أصبح يتميز بوحدة السوق العالمية،ويخضع لإدارة و إشراف مؤسسات إقتصادية عالمية تعمل بصورة متناسقة ومتكاملة،وكذا وضع أسس ومحاور التعاون المختلفة للوصول إلى أعلى درجات التناسق والترابط في مجال رسم السياسات الإقتصادية العالمية، وكخلاصة فإن مناخ الأعمال يعد الإطار العام لمناخ الإستثمار إذ أن هذا الأخير يعمل على توظيف رأس المال حسب الظروف والأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والثقافية والسياسية التي قد تنعكس سلبا أو إيجابا على صاحبها ، وذلك طبقا للمؤشرات المتاحة سواء كانت المؤشرات المباشرة أو غير المباشرة والقول أن مناخ الأعمال يتغير من خلال سياسات الأعمال المرتبطة بكل من مؤشر الإستثمار ومؤشر التنافسية،وعليه فمناخ الأعمال معرض للتغير إما نحو الأمام وإما العكس ، لهذا كان من الضروري أن يخضع في تقييمه لهيئات دولية مختصة في ذلك. (2)

---

(1) تم تفعيل وتكريس حقوق الملكية الفكرية المادية في إتفاقية التريبس والتي تبنتها وأرتبطت بها منظمة التجارة،أنظر: مختار ولد قادة ،الحماية القانونية للعلامة التجارية في الجزائر- دراسة مقارنة مع إتفاقية التريبس- المكتبة المصرية، ط1، مصر ، 2011،ص35.

(2) نور الدين حامد،المرجع السابق،ص209.

المبحث الثاني

خصوصية الإصلاح الجبائي في الجزائر.

إقترنت الضريبة بوجود السلطة في المجتمع السياسي وتطور مفهومها بتطور وظائف هذه السلطة وأهدافها،والمفهوم المعاصر للضريبة يقوم على إعتبارها إحدى المصادر الرئيسية وكذا وسيلة فعالة تمكن الدولة وتساعدها على التدخل في الحياة الإقتصادية،لذلك وجب البحث عن إصلاح النظام الضريبي الذي وجب التعامل معه بإعتباره مكونا أساسيا من موضوع التصحيح الإقتصادي إضافة إلى ماله من بعد مالي إقتصادي وإجتماعي يجعله أيضا من المضامين الهامة لعملية الإصلاح(1)،إنطلاقا من ذلك يستوجب علينا التطرق إلى المفاهيم القانونية لسياسة الإصلاح الجبائي في الجزائر من خلال التطرق إلى سياسة الإصلاح الجبائي في مطلب أول،ثم إلى أهداف ودوافع الإصلاح الجبائي في مطلب ثاني وأخيرا إلى نطاق سياسة الإصلاح الجبائي في مطلب ثالث.

المطلب الأول: سياسة الإصلاح الجبائي.

يعتبر الإصلاح الجبائي من أهم مكونات برامج الإصلاح في كل الدول بما في ذلك الدول التي لا تعتمد على الضريبة في تمويل نفقاتها،ولذلك وجب النظر إلى الإصلاح الضريبي كجزء لا يتجزأ من إستراتجية متكاملة للإصلاح تشمل بقية جوانب النشاط الإقتصادي وخاصة القطاع المالي(2)،وعليه سنتطرق فيه هذا المطلب إلى سياسة الإصلاح الجبائي من خلال تعريف الإصلاح الجبائي بالفرع الأول،ومبادئ الإصلاح الجبائي بالفرع الثاني وإلى أسس الإصلاح الجبائي بالفرع الثالث ومحاور الإصلاح الجبائي بالفرع الرابع.

---

(1) محمد مثقال عصفور ، الإصلاح الضريبي،مقال منشور بجريدة الرأي،العدد 106،السعودية،بتاريخ:2005/07/23.

(2) **القطاع المالي**: تعتبر الجباية جزء عميق من المالية عموما وتشمل أيضا البورصة،البنوك،التأمينات بأنواعها والنفقات ومؤسسات المالية.

الفرع الأول: تعريف الإصلاح الجبائي.

لم يكن تحديد مفهوم الإصلاح الجبائي محل إهتمام الباحثين في التشريعات المالية والضريبية فلم يتعرض له إلا قليل من الفقه،حيث يرى البعض بأنه:

– « التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدّلة والإستجابة لقيود المحيط الجديدة،فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الإعتبار الخصوصيات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد.».(1)

– « التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الإقتصادية والإجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة من المراحل.».(2)

– « إحداث تغيرات في النظام الضريبي لدولة معينة دون إشتراط الرجوع إلى غيرها من الدول التي تشكل معها كتلة إقتصادية واحدة.» (3)

– « إدخال تغييرات نحو الأحسن،أي هو العمل على سد الفراغات و الثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق،من أجل الرفع من مردوده،ومحاولة زيادة فعاليته،بما يخدم الإقتصاد الوطني العام و الخاص،وهو ما يرتبط إرتباطا وثيقا بالإصلاح الإقتصادي وكذا السياسي الذي يقع عبئ القيام بها على عاتق مؤسسات الدولة جميعها.» (4)

---

(1) عبد المجيد قدي،دراسات في علم الضرائب،دار جرير ،عمان،الأردن،ط1،2004،ص249.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب– سياسات،نظم،قضايا معاصرة– الدار الجامعية ،الإسكندرية، مصر ،ط1،2007،ص335.

(3) محمد عباس محرزي،التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الإقتصادي في منطقة المغرب العربي،مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا،العدد02،2009،جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف،الجزائر ،ص09.

(4) محمود جمام،النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية– دراسة حالة الجزائر– أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية ،كلية العلوم الإقتصادية والتسيير ،جامعة منتوري بقسنطينة،2009/2010،ص106.

– «الإصلاح الضريبي بصورة عامة هو عملية تشمل تبسيط للنظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد أسعار الضريبة وجعلها أكثر واقعية وتوسيع الأوعية الضريبة مع إستبعاد للفقراء والتخفيف عن أهلهم بشكل يقلل من التكاليف الضريبية ويفعل من النظام الضريبي ،ويجعله أكثر إتساقا وتناغما مع الأداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة، كذلك فإن التركيز على أهداف محددة واقعية منها الإيراد هو من متطلبات الإصلاح.».(1)

وفي تصوري أنا فإن الإصلاح الضريبي يمكن تعريفه حسب ما جاء به الدكتور عماد عبد الوهاب السنباطي الذي عرفه بأنه:«الآليات التي يمكن من خلالها حل المشكلات والعيوب ومعالجة أوجه القصور ،وسد الثغرات الموجودة في النظم الضريبية،لتؤدي دورها في تحقيق الأهداف التي وضعت من أجلها،والنهوض بالسياسة المالية والإقتصادية للدول.».(2)

ويمكن من خلال التعاريف السابقة إستنتاج خصائص الإصلاح الضريبي التالية:

أولا:الإصلاح الجبائي ظاهرة عامة وضرورية.

في ظل تحرك إقتصاديات العالم نحو التطوير وذلك بعد التغيرات المتلاحقة التي شهدها العالم في السنوات الماضية مثل الإتجاه نحو التكتلات الإقتصادية لمجموعة من الدول أو القوى الإقتصادية وإتفاقيات تحرير التجارة الدولية،وكذلك العمل نحو تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص أو ما يعرف بالخصخصة، مما أدى ذلك إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي،أي وجوب حدوث إصلاح ضريبي عالمي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والنامية معا.(3)

(1) رضا خلاصي،شذرات النظرية الجبائية،دار هومة للنشر والتوزيع،الجزائر ،ط1،2014،ص568.

(2) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية– دراسة تحليلية مقارنة– مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر ،ط1،2014،ص21.

(3) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص336.

ثانيا: الإصلاح الجبائي جزء من الإصلاح الإقتصادي.

يقصد بالإصلاح الإقتصادي نقل الإقتصاد القومي ككل من وضع تشوبه العيوب والإختلالات إلى وضع خالٍ منها،ويمكن الإعتماد في هذا الإطار على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الإقتصادي،مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف خطة الإصلاح الإقتصادي في الدولة. (1)

ثالثا: تعدد أنماط الإصلاح الضريبي وأهدافه.

تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه وغاية القائمين عليه،إذ يمكن أن يكون جزئيا لإصلاح خلل تشريعي في القانون الضريبي أو لسد ثغرة من ثغرات القانون،أو بهدف الحد من التهرب الضريبي،كما يمكن أن يكون شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي.(2)

الفرع الثاني: مبادئ الإصلاح الجبائي و مراحله.

أولا:مبادئ الإصلاح الجبائي.

قسم علماء المالية مبادئ الإصلاح الجبائي إلى قسمين يتعلق أولهما بالكفاءة والآخر بالعدالة إذ يعتد بهما عند محاولة تصميم نظام جبائي جديد،وعند تعارض أهداف الكفاءة وأهداف العدالة يجب إصدار أحكام معيارية–إعتبارية–على الأولويات الجبائية الواجب إتباعها في مثل هذه الحالة. (3)

أ- عدالة التشريع الضريبي: تتمثل عدالة التشريع الضريبي في أن يكون خضوع الممولين للضريبة قائما على أساس عادل يراعي المقدرة التكليفية لكل منهم،ويراعى فيه الفروق بين دخول وثروات أفراد المجتمع الواحد وينظر لعدالة التشريع الضريبي عند توزيع العبئ

---

(1) عبد اللطيف بن أشنهو ،مدخل إلى الاقتصاد السياسي،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر ،ط4، 2003،ص249.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص337.

(3) عبد اللطيف بن أشنهو ،مدخل إلى الاقتصاد السياسي،المرجع السابق،ص251.

الضريبي بين ممولي كل ضريبة على حدة،وبين جميع الممولين وبعضهم البعض،وينظر في ذلك إلى كافة أنواع الضرائب المفروضة في الدولة،كما أن مفهوم العدالة الجبائية نسبي يختلف من دولة إلى أخرى، ومن طبقة إجتماعية إلى أخرى فالأغنياء يرون أن فرض ضرائب موحدة النسب على جميع الأشخاص والأموال في الدولة دون أي إعتبار آخر هو عدالة ضريبية،بينما هو العكس من منظور ذوي الدخل الضعيف والمحدود،إذ يعتقدون أنه من باب التضامن الإجتماعي بين فئات المجتمع تحميل الطبقة الغنية القسط الأكبر من الأعباء العامة حسب حالتهم ومقدرتهم التكلفية.[1]

كما يختلف مفهوم العدالة حسب طبيعة السياسة الإقتصادية المنتهجة من قبل الدولة وصعوبة قياس أثر الضريبة وتحديد عبئها على المكلف بشكل فردي،وعليه ذهب بعض فقهاء المالية إلى تحديد مفهوم العدالة الجبائية بناء على مبدأي الإنتفاع والقدرة على الدفع:[2]

1- مبدأ الإنتفاع: ويقتضي هذا المبدأ أنه على الأفراد المنتفعين من الإنفاق الحكومي مسؤولون عن دفع تكاليف هذا الإنفاق،من خلال تحملهم للضرائب المباشرة المفروضة عليهم، في حين أنهم غير مجبرين على تحمل تكاليف الخدمات التي لا يستفيدون منها مباشرة [3]، فتقتضي العدالة هنا مقابلة العبء الجبائي لما يتلقاه من منفعة شخصية.

وما يعاب على هذا المبدأ:[4]

- أنه يخالف مفهوم الضريبة وطبيعتها القانونية، فالمكلف يدفع الضريبة من باب التضامن الإجتماعي.

- صعوبة تحديد المنفعة التي يحصل عليها الفرد نتيجة قيام الدولة بمهامها.

---

(1) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص199.

(2) عبد الله الصعدي،دور الضرائب في تحقيق التنمية،دار النهضة العربية،مصر،ب ط،2006،ص 123.

(3) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص 257.

(4) عصام بشور، المالية العامة والتشريع الضريبي،منشورات جامعة دمشق،سوريا،ط6،1993،ص91.

2- مبدأ القدرة على الدفع: ويقتضي عدم تحميل الأفراد ضرائب تفوق قدراتهم على الدفع أي المشاركة في الأعباء العامة على أساس المساواة في التضحية،وبمعنى آخر أن يتصف النظام بعدم المغالاة والإفراط في فرض الضرائب (عددها) أو أسعارها (معدلاتها) فيراعى المقدرة المالية للممولين وحالتهم الإقتصادية في تحمل العبئ الجبائي.

فيجب ألا تكون الضريبة ثقيلة ومبالغ فيها لأن ذلك يدفع بالممول إلى التهرب من دفعها،أو تخرجه من دائرة النشاط الإقتصادي إذا ما أدى دفعها إلى إستنفاذ رأس ماله تدريجيا وبالتالي تصفية نشاطه،وبذلك يكون النظام الجبائي عائقا أمام النمو والإستقرار الإقتصادي لا داعما له،فشرط عدم المبالغة والمغالاة شرط ضروري لتحقيق النمو والإستقرار الإقتصادي.(1)

لتحقيق مبدأ عدالة الضريبة(2) لابد من توافر الشروط التالية:

- عمومية الضريبة،أي فرض الضريبة على جميع أنواع الدخول بدون إستثناء لأن تغطية النفقات العامة يجب أن يساهم فيها جميع أفراد المجتمع.
- تصاعد سعر الضريبة.
- الإعتدال في سعر الضريبة.
- إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة لحماية الأسر ذات الدخل المحدود من الضريبة.
- وجود الإعفاءات الأعباء العائلية والظروف الاجتماعية.(3)

---

(1) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص262.

(2) وهناك مفهومان يرتبط ذكرهما بمبد العدالة الضريبية وهما:

العدالة الأفقية : وتعني معاملة ذوي الدخول المتماثلة معاملة متساوية حيث يفترض ألا يؤدي فرض ضريبة ما إلى تحميل فئة مهنية أو إجتماعية تتمتع بنفس مستوى الدخل بتحمل عبء أكبر من فئات أخرى (أي معاملة ذوي الدخول المتساوية معاملة متساوية).

العدالة العمودية: وتتطلب الحد الأدنى من الفوارق في مستويات الدخول عن طريق تحميل الأغنياء حصة أكبر في تمويل النفقات العامة(أي معاملة ذوي الدخول المختلفة معاملة مختلفة)،أنظر: رضا خلاصي،المرجع السابق، ص85.

(3) رضا خلاصي،المرجع نفسه، ص86.

ب- مبدأ الكفاءة: وهي التي تكون في الغالب أكثر وضوحا ومباشرة، لأنها تتعامل مع الحقائق الموضوعية المتعلقة بآثار الضرائب، فالضريبة التي تتسم بالكفاءة العالية هي التي تعمل على تقليل و تدنية العبئ الإضافي الزائد للضريبة، وتتسم بسهولة إدارتها وممارسة الرقابة عليها،إذن فمعيار الكفاءة يقتضي قيام السلطات العامة باختيار أقل الضرائب سلبية في تأثيرها على الاقتصاد القومي ذلك لأن الضريبة تستهدف أغراضا متنوعة، فهي تفرض أحيانا لتحقيق أغراض إجتماعية و إقتصادية وسياسية.[1]

كما يسعى هذا المبدأ إلى ضمان أن يتم تخصيص الموارد عن طريق آليات الاقتصاد على النحو الأمثل بفضل العمل على تالية السعر والعقلانية في العوامل الإقتصادية (المنتجين والمستهلكين) ومفادها أنه لا توجه الضريبة للحد من أو على تغيير سلوك الوكلاء الإقتصاديين.[2]

ثانيا:مراحل الإصلاح الجبائي.

يتم تطبيق الإصلاح الضريبي في أي بلد من البلدان عن طريق إتخاذ مجموعة من الخطوات والإجراءات الممكن تضمينها في مجموعة من المراحل على النحو التالي[3]:

أ- القيام بتشخيص ضريبي: عن طريق تحليل الوضعية القائمة قبل الإصلاحات،وتحليل الإمكانات والقدرات الضريبية عن طريق تقدير هوامش الربح الحقيقية المنجزة لكل قطاع،وكذا تحديد الضغط الضريبي الحالي،إضافة إلى تقدير الملائمة بين الضغط الضريبي الحالي والضغط المرجو وتقييم مدى قدرة الدولة على التحصيل الضريبي المستهدف.

ب-إقتراح الإصلاح الجبائي: ويكون ذلك بتحديد التدابير القابلة للتنفيذ،بحيث تكون هذه التدابير واضحة وقابلة للتنفيذ و بوضع قيد التنفيذ وحدة للسياسة الضريبية بحيث تكون

---

(1) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص256.

(2) رضا خلاصي،المرجع السابق، ص93.

(3) عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب،المرجع السابق،ص253.

الإصلاحات الضريبية متوافقة مع البرنامج أو المخطط التنموي للبلاد،وهذا لضمان إنسجام الأهداف الإقتصادية،ولهذا لابد من تكوين أشخاص مكلفين بإعداد سياسة ضريبية للبلاد أضف إلى ذلك مراجعة الإدارة الضريبية للوقوف على الأسباب وإقحام الحكومة ضمانا لإستمرارية عملية الإصلاح وذلك بقبول المتقرحات المعدة من فرق العمل.

ج- تطبيق الإصلاح الجبائي: وذلك عن طريق إقرار وإعتماد التدابير المقترحة ،ونشر وإعلان آثار الإصلاح الضريبي وتكوين الموارد البشرية المعنية بالإصلاح الجبائي.(1)

المطلب الثاني: أهداف ودوافع سياسة الإصلاح الجبائي.

تحتل الضرائب في الوقت الحالي مكانة الصدارة بين مختلف الإيرادات العامة ،كونها أداة فعالة ومصدر رئيسي لتحقيق أهداف إقتصادية وإجتماعية،وجاء الإصلاح الجبائي لإيجاد نظام ضريبي يتماشى مع التغيرات التي شهدتها الساحة العالمية،وهذا من خلال العمل على تجاوز وتغطية نقائص النظام الضريبي القديم ،ولعل الأهداف التي يرمي إليها الإصلاح الضريبي .

الفرع الأول:أهداف سياسة الإصلاح الجبائي.

أولا: الأهداف الإجتماعية.

لا يسعى الإصلاح الجبائي إلى رفع الموازنة العامة بل يهدف أيضا إلى تحقيق جملة من الأهداف الإجتماعية نذكر منها:

أ- تحقيق العدالة الضريبية(2):حيث تشكل العدالة الضريبية مبدأ أساسيا من مبادئ الضريبة ومن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة،ولقد سعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق ذلك من خلال التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في المعاملة الضريبية،بإخضاعهم إلى معاملة ضريبية تتماشى مع ظروف كل طرف وكذا

---

(1) عبد المجيد قدي،دراسات في علم الضرائب،المرجع السابق،ص254.

(2) مراد ناصر ،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة(1992،2003)،منشورات بغدادي،الجزائر ،ط1، 2006،ص44.

التوسع في إستعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية،إضافة إلى مراعاة المقدرة التكلفية للمكلفين ومع التوسع في منح الإعفاءات الضريبية لأصحاب المداخيل الدنيا،والتقليل من معدلات إستهلاك المنتجات الضارة كالسجائر والخمور للإسهام في تمويل عملية إصلاح برنامج التأمين الصحي ،بإعتبار أن رفع المعدلات الجبائية على هذه المنتجات من شأنه تحقيق فائدة على الصعيدين الحكومي والإجتماعي.(1)

ب- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية: حيث يهدف الإصلاح الضريبي إلى إستخدام الضرائب كوسيلة فعالة لتقليص الفوارق بين مختلف طبقات المجتمع من خلال توزيع المداخيل والثروة بين أفراد المجتمع بشكل عادل وحماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي يتم التحكم في التضخم.(2)

ج-توجيه سياسة النسل والحد من الأزمات السكنية: وذلك إما بتثبيطه أو تشجيعه،إذ تعتمد الدول التي تعاني تزايد حادا في النمو السكاني إلى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة،إذ تفرض على المولود الثاني بمعدل أعلى منه على المولود الأول،أما الدول التي تعاني تراجعا في النمو الديموغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب.

أما فيما يتعلق بأزمات السكن فهنا فإن الإصلاح الضريبي يسخر إمتيازات جبائية لمستثمري القطاع السكني،و تدنية المعدلات الجبائية على الأراضي لتشجيع الأفراد على بناء وحدات سكنية وأيضا يهدف الإصلاح إلى تشجيع المؤسسات والجمعيات ذات النفع العام بتقديم تسهيلات جبائية من شأنها تطوير نشاطها لتعم المنفعة العامة.(3)

---

(1) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص275.

(2) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص577.

ثانيا: الأهداف الإقتصادية.

تسعى الدول جاهدة من خلال الإصلاح الضريبي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الإقتصادية حسب أهميتها وأولويتها،نظرا لما تلعبه الضرائب من دور كبير في تشجيع الإستثمار في مجال معين والتقليل منه في مجال آخر ،معتمدة في ذلك على النسب الجبائية ونظام الإعفاءات والتخفيضات الجبائية،مما يعكس في الأخير بالإيجاب على القطاعات والمجالات التي تراها الدولة مناسبة وتتمثل هذه الأهداف في :

أ- تحقيق النمو الإقتصادي: من خلال زيادة الإنتاج وذلك بتطوير وسائله مقارنة بالتزايد في الحجم السكاني،لأنه في حالة تفوق الزيادة السكانية عن حجم الإنتاج يضعف مستوى المعيشة ويقلل نصيب الفرد من الدخل الوطني،وأيضا عن طريق ترقية الإدخار وتوجيهه نحو الإستثمار الإنتاجي مع تخفيف الضغط المفروض على المؤسسات والناجم عن تعدد الضرائب من جهة وإرتفاع معدلاتها من جهة أخرى،وخلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة هيمنت عليها المنتجات البترولية لبعض البلدان النامية في ظل عدم إستقرار السوق النفطية ومن خلال إستعمال الضريبة كأداة لتحقيق ولخدمة الأهداف السياسية والإقتصادية للبلاد.(1)

ب- توجيه النشاط الإقتصادي: فقد سعت إلى التحكم في النشاط الإقتصادي وتشجيع الأعوان الإقتصاديين على زيادة الإستثمار ،وذلك عن طريق منح الإمتيازات الضريبية كإتخاذ سياسة الإعفاء وإستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الإستثمار وتوسيع المشاريع وتوجيه الموارد الإقتصادية نحو المناطق التي ترغب الدولة في ترقيتها وتمويل العمليات التنموية إذ تعتبر الحصيلة الجبائية مصدرا لا بديل عنه لتغطية الإنفاقات التنموية.(2)

---

(1) حميد بوزيدة،النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992،2004)،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2006/2005،ص70.

(2) مراد ناصر ،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة(1992،2003)،المرجع السابق،ص44.

ج- حماية المنتوج الوطني: إذ تعتمد على الرسوم الجمركية لإستيراد لحماية المنتوج الوطني وقدرته على المنافسة محليا شريطة أن تكون الرسوم على الإنتاج المفروضة محليا أقل من الرسوم الجمركية المفروضة على السلع المستورد،وهذا الأمر ينطبق على المنتجات الزراعية والصناعية،إلا أنه يلقى معارضة قوية من المؤسسات الدولية مثل منظمة التجارة الدولية والمركز العالمي للتجارة والتي تتطلب رفع جميع الحواجز الجمركية أمام التبادلات التجارية الدولية،كما أن تمويل نفقات الدولة هو من بين الأسباب الرئيسية لفرض الضرائب،فكلما إزدادت الحاجة إلى العديد من المشاريع اللازمة والتي تلقى على عاتق الدولة(بالسلع العامة) كالصحة والتعليم.[1]

د- محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على ثبات قيمة العملة الوطنية: فإذا زادت حدة الضغوط التضخمية بسبب زيادة المعروض من النقد الوطني عن حجم الإنتاج،فإنه نتيجة لذلك ترتفع أسعار السلع وتنخفض قيمة النقد الوطني إضافة إلى أن الصادرات تقل،الأمر الذي يؤدي إلى حدوث إنهيار في ميزان المدفوعات وبالتالي لا يكون للعملة الوطنية أي قيمة في أسواق الصرف العالمية،وعليه تلجأ الدولة إلى زيادة العبئ الإجمالي للضرائب على الأفراد والمؤسسات بغية سحب الكتلة النقدية الفائضة في السوق،وتحد من خلالها التوسع في الإستهلاك الذي يعني إنخفاض الطلب الكلي[2].

(1) فوزي عبد المنعم ،المالية العامة والسياسة المالية،منشأة المعارف،الإسكندرية، مصر ،ط1،1985،ص142.

(2) **الطلب الكلي:** هو مجموع الإيرادات التي يتوقع المنظمون الحصول عليها من بيع إنتاج عدد معين من العمال،العرض الكلي هو مجموع الإيرادات التي لابد أن يحصل عليها المنظمون حتى يمكن تشغيل عدد معين من العمال أو إنتاج حجم معين من السلع والخدمات،أي أن العرض الكلي يمثل الحد الأدنى من الإيرادات الواجب تحقيقها حتى يقوم المنظمون بتشغيل عدد معين من العمال ، حيث لا يجد المنظمون دافعا للقيام بهذين الحجمين من الإنتاج والعمالة، إذا ما إنخفضت الحصيلة عن حدها الأدنى المطلوب،أنظر :عبد اللطيف أشنهو ،مدخل إلى الإقتصاد السياسي،مرجع سابق،ص446.

ثالثا: الأهداف التقنية.

وتتمثل هذه الأهداف في:[1]

أ- تبسيط النظام الضريبي: تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تبسيط النظام الضريبي،بحيث تم إلغاء مختلف الضرائب المعقدة،إضافة إلى تجميع مختلف الأنواع التي لها نفس الأهداف ونفس الأوعية في ضريبة واحدة كإدخال على أرباح الشركات فيما يخص الأشخاص المعنوية،بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة لا يشوبها الغموض ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين،مما يسهل فهمها من طرف المكلفين،وترتب ذلك أن النظام الضريبي أصبح أكثر شفافية ، وتعويض مختلف الضرائب النوعية بضريبة واحدة.

ب- إدارة ضريبية فعالة: من الأهداف التي سطرها الإصلاح الضريبي إيجاد إدارة ضريبية تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي،من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها وأساليب عملها باتجاه التحديث والعصرنة.

رابعا:الأهداف المالية.

وتتجسد في رفع الإيرادات الضريبية عن طريق زيادة نسبة الجباية العادية والتمييز بين الضرائب العائدة للدولة والضرائب العائدة على الجماعات المحلية لتمكين هاته الأخيرة من الحصول على موارد مالية من أجل دفع عجلة التنمية المحلية،كما يهدف إلى تخصيص إيرادات الجباية العادية لتغطية نفقات التسيير،وذلك نتيجة لتقلبات الجباية البترولية خاصة في البلدان النامية،التي تعتمد على عائداتها من البترول والذي يتحدد في السوق العالمية.[2]

---

(1) عبد الحميد عفيف،فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة الجزائر خلال الفترة :2001-2012)،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة فرحات عباس سطيف، 2014/2013،ص 100-111.

(2) عبد الكريم بريشي،دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة:(2011-1988)- أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2014/2013،ص261.

الفرع الثاني:دوافع سياسة الإصلاح الجبائي.

تلعب الضرائب دورا بارزا وحيويا،من أجل هذا تبذل الجهود وترسم السياسات اللازمة لإصلاح النظم الضريبية،وتحاول العديد من الدول النامية أن تلحق بركب الإصلاح الضريبي الذي بدأته الدول المتقدمة منذ سنوات عديدة ،وفي ظل المتغيرات العالمية مثل العولمة ومظاهرها الإقتصادية والأزمات الإقتصادية العالمية تزايدت الحاجة إلى الإسراع بإصلاح النظم الضريبية فضلا عن ذلك تعاني معظم هاته الدول النامية من العديد من المشكلات تتفاوت حدتها والقدرة على حلها من دولة لأخرى،إلا أنه يمكن القول بوجود مشكلات مشتركة في تلك الدول.(1)

أولا: ضعف الجهد الضريبي و إختلال الجهاز المالي.

تعاني معظم الدول النامية ضعفا في جهدها الضريبي،أو ما يعرف بالحصيلة الضريبية(2) وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال إنخفاض الطاقة الضريبية الفعلية عن الطاقة الضريبية المحتملة(3)،ومن ثمة يعد تحويل الطاقة الضريبية الفعلية إلى الطاقة الممكنة بمثابة الهدف الإستراتيجي لسياسات الإصلاح الضريبي المقترحة لمعالجة والإختلالات المالية وعلاج عجز الموازنة العامة بصفة خاصة.(4)

---

(1) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص26.

(2) **الحصيلة الضريبية:** أقصى قدر من الإيرادات يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبته،دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب ،أنظر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي،المرجع السابق ،ص537.

(3) **الطاقة الضريبية الفعلية والطاقة الضريبية المحتملة:** يقصد بالطاقة الضريبية الفعلية الحصيلة التي يتم تحقيقها في ضوء الأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية،وكذا الهياكل التنظيمية في الدول المعنية،أما الطاقة الضريبية المحتملة أو الممكنة هي حصيلة الضرائب التي يمكن تحقيقها في ظل علاج الأسباب والمعوقات التي يتمخض عنها إنخفاض معدلات إقتطاع الضريبي بما يؤدي إلى تحقيق إيرادات ضريبية تفي بمتطلبات تمويل برامج الإنفاق العام،أنظر: نجيب زروقي،جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري،مذكرة ماجستير في العلوم القانونية،كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة الحاج لخضر بباتنة، 2013/2012،ص14.

(4) عتيقة بن طاطة،النظام الضريبي في كل من سوريا والجزائر ،مذكرة ماجستير في إقتصاد،كلية الإقتصاد،جامعة دمشق، سوريا،2009/2008ص30.

وفي هذا الصدد يشير خبراء صندوق النقد الدولي إلى ضرورة قياس التفاوت بين معدلات الإقتطاع الضريبي الفعلي ومعدلاته المستهدفة،وذلك بقياس نسبة الحصيلة الضريبية الفعلية إلى الحصيلة الضريبية الممكنة.

$$1 > \frac{\text{الضريبة المحققة الفعلية}}{\text{الضريبة الممكنة}}$$

هذا يعكس إرتفاع الجهد الضريبي وبالتالي فإن العجز المالي لا يرجع إلى قصور السياسة الضريبية و إنما إلى عوامل أخرى يتعلق بعضها بجانب النفقات.

$$1 < \frac{\text{الضريبة المحققة الفعلية}}{\text{الضريبة الممكنة}}$$

هذا يعني أن الجهد الضريبي في الدول أقل منها يجب أن عجز الميزانية العامة يرجع إلى حد كبير إلى قصور السياسة الضريبية، وأنه من الممكن علاج العجز من خلال تلافي أوجه القصور في تلك السياسة.

$$1 = \frac{\text{الضريبة المحققة الفعلية}}{\text{الضريبة الممكنة}}$$

يعني أن الجهد الضريبي متوازن،وأن المشكلات المالية التي تواجه الدولة في مجال إيراداتها ونفقاتها العامة يمكن علاجها من خلال أدوات السياسة المالية بشقيها الضريبي والإنفاقي،ويتأثر الجهد الضريبي بعوامل عديدة مثل مستوى الدخل القومي وطريقة توزيعه وطبيعة الهيكل الاقتصادي القائم،ومدى التفاوت بين طبقات المجتمع،وقد أرجع البعض قصور النظام الضريبي في أداء دوره المالي إلى سوء إدارته،ويظهر ذلك في كثرة المنازعات وتراكم المتأخرات وإنتشار الأنشطة غير الرسمية.[1]

---

(1) زكي رمزي،الصراع الفكري والإجتماعي حول عجز الموازنة العامة في العالم الثالث،سبأ للنشر، القاهرة،مصر،ط2، 1992،ص40.

ولعل ما يؤكد تأثير تلك العوامل في الجهد الضريبي إنخفاض معدل الاستقطاع الضريبي في تلك الدول بالمقارنة بالدول المتقدمة،وتأكيدا لذلك بينت بعض الدراسات أن الضرائب الدخل الشخصي في الدول النامية لا تمثل سوى نسبة ضئيلة من الناتج القومي الإجمالي.(1)

ولقد عزت الأدبيات ضعف الجهد الضريبي في الدول النامية ومن ضمنها الأقطار العربية إلى الأسباب التالية:(2)

1- إنخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه،مما يؤدي حكما إلى إنخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها،فدالة الضرائب تعتمد إلى حد كبير على نصيب الفرد من الدخل القومي السنوي،فالأقطار التي يكون متوسط دخل الفرد السنوي فيها مرتفعا عادة ما تكون فيها نسبة الضرائب إلى الدخل القومي أعلى من تلك البلاد التي يكون فيها متوسط دخل الفرد السنوي منخفض أو تستثنى من هذه القاعدة معظم الدول العربية النفطية.

2- سيادة النظم الإقتصادية تعطي دورا أكبر للدولة من دور قوى السوق في تخصيص الموارد.

3- إتساع نطاق العمليات العينية،حيث يتم جزء كبير من عمليات التبادل وبخاصة في القطاع الريفي عن طريق المقايضة،فكلما شكل القطاع الزراعي جزءا أكبر من النشاط في الإقتصاد المحلي كلما تسبب ذلك في ضعف الجهد الضريبي.

4- إنخفاض مستوى الخدمات والمرافق الأساسية التي تؤديها تلك الدول للأفراد،مما يجعل نفقاتها أقل من الدول المتقدمة،وبالتالي تقل نسبة الإقتطاع الضريبي.

5- ضعف الجهاز التنظيمي والإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب مما يساعد على إنتشار ظاهرة التهرب والتجنب الضريبي.

---

(1) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص27.

(2) ناجي التوني،سياسات الإصلاح الضريبي،مجلة جسر التنمية،العدد 13،الكويت،2003،ص05،متاح على الموقع الإلكتروني: http/www.arab-api.org/develop_1htm،تاريخ الولوج:2016/11/18.

ويضيف الفقهاء أسباب أخرى تتمثل فيمايلي:

1- عدم إمساك أصحاب الأعمال التجارية دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة،مما يؤدي إلى صعوبة تحديد أوعية الضريبة وصعوبة تحديد أرباح ومصروفات تلك الأنشطة وبالتالي إنعدام القدرة على رقابة إلتزام الممولين.

2- تعدد الإعفاءات الضريبية غير المدروسة،لاسيما تلك الموجهة لتحفيز الإستثمارات الأجنبية أو لتنمية مشروعات معينة، وعدم تحقيق تلك الإعفاءات لأهدافها لعدم دراستها بشكل قبل إقرارها،مما دفع بعض الدول لإلغائها.

3- صعوبة حصر الأنشطة الإقتصادية غير الرسمية (الإقتصاد الخفي)،وعدم القدرة على محاسبة القائمين على تلك الأنشطة،وفرض الضرائب عليها.

4- ضعف الأجهزة الضريبية التنفيذية المسؤولة عن تطبيق التشريعات الضريبية في تلك الإقتصادات وعدم مسايرتها للتطورات التكنولوجية الحديثة،خاصة الرقابة على إبرام الصفقات الإلكترونية،وعليه عدم حصر المجتمع الضريبي والقضاء على الظواهر السلبية كالتجنب والتهرب الضريبي. (1)

ثانيا:إختلال الهيكل الضريبي.

يلاحظ إرتفاع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج والإنفاق والإستهلاك والتجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية في الدول النامية والبلاد العربية،وذلك بعكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد أنواعا أخرى،كالضرائب على الدخل من العمل أو الريع من الملكية ،وقد وجدت الدراسة التي قام بها (**TANZI**) سنة 1987 أن حوالي 86 دولة نامية تتضمن العديد من الدول العربية،وأن ضرائب الدخل تمثل 30%من المجموع الكلي للإيرادات بينما تمثل الضرائب على الإنفاق والاستهلاك بـ 60% .(2)

---

(1) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص28-29.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق،ص05.

كما أشارت نفس الدراسات إلى إعتماد هذه الدول بشكل مكثف على ضرائب التجارة الخارجية وبالأساس الضرائب على الواردات ويرجع ذلك إلى عدم تنوع القاعدة الإنتاجية، لأنه كلما تنوعت هذه القاعدة وبلغت درجات أعلى في التنمية الاقتصادية كلما قل إعتماد الدولة على ضرائب التجارة الخارجية ،كما يرجع إلى سهولة هذا النوع من الضرائب وإلى تعاظم أهمية دور قطاع التجارة الخارجية في إقتصاديات الدول العربية وإرتفاع درجة إنفتاح البلاد العربية على العالم الخارجي،فقد بلغت نسبة التعامل مع العالم الخارجي مثلا في الكويت إلى 104%من الناتج الإجمالي المحلي.[1]

كما يتسم الهيكل الضريبي في معظم الدول النامية بعدم العدالة،حيث يتحمل أصحاب الدخول الصغيرة والمحدودة عبئا ضريبيا لا يتناسب مع دخولهم،وكثيرا ما تفرض ضرائب الدخل على أصحاب الدخول الصغيرة،بالإضافة إلى فرض ضريبة الدخل على المرتبات والأجور دون فوائد رأس مال والدخل من الأعمال الحرة. [2]

ثالثا:ضعف أداء الإدارة الضريبية.

تتميز الإدارة الضريبية في الدول النامية بطابع تقليدي،حيث تغلب على معاملتها إستخدام الوسائل التقليدية في فرض الضريبة وتحصيلها،أي أنها لا تستخدم المعلوماتية ، وزيادة على ذلك النقص الكبير في الخبرة والكفاءة المهنية،وإنتشار الفساد الإداري،حيث أن كل هذه ستساهم في إنتشار ظاهرة التهرب والتجنب الضريبي من جهة وتقف عائقا أمام أهداف عملية الإصلاح الضريبي من جهة ثانية.[3]

(1) ناجي التوني،المرجع السابق،ص06.

(2) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص32.

(3) عبد الكريم بريشي،مرجع سابق،ص255.

وتعاني النظم الضريبية في الدول النامية من ضعف كفاءة إداراتها الضريبية ومن مظاهر ذلك مايلي:

1- تخلف أنظمة معالجة البيانات والمعلومات بتلك الإدارات،وعدم قدرتها على إستخدام الوسائل التكنولوجية المتطورة في هذا المجال،بالإضافة إلى عدم الاهتمام بآليات التعاون بين تلك الإدارات وغيرها من الإدارات الحكومية الأخرى في مجال تبادل المعلومات المتعلقة بأنشطة الممولين.

2- عدم قدرة الإدارات الضريبية على الحصر الدقيق للمجتمع الضريبي،مما يؤدي إلى إنتشار ظاهرة الإقتصاد غير الرسمي بشكل مخيف،بالإضافة إلى عدم السيطرة على ظاهرتي التجنب والتهرب الضريبي،مما يؤدي إلى تآكل الحصيلة الضريبية،وظهور فجوة ضريبية بين الحصيلة الفعلية والحصيلة المستهدفة.

3- نقص الكوادر الفنية والإدارية القادرة على تطبيق القوانين الضريبية بكفاءة وعدالة ،حيث تعاني الدول النامية من نقص التمويل اللازم لجذب الموظفين أصحاب الكفاءة والمهارة،وأدى ذلك-مع تعقد الهياكل الضريبية-إلى البطىء في معالجة المعلومات وتأخر عمليات الفحص،وإنخفاض معدل الإلتزام الطوعي. (1)

4- عدم توافر الإمكانيات المادية اللازمة لتطوير البنية التحتية اللازمة للعمل في بيئة مناسبة أو توفير رواتب ومكافآت لائقة بالعاملين بالإدارات الضريبية.

5- إنتشار الرشوة والفساد الإداري في الإدارات الضريبية والجمركية،ما يعود بالسلب على الخزينة العامة والممولين والموظفين الشرفاء.(2)

---

(1) **الإلتزام الطوعي**: والذي تعتمد عليه الأنظمة الجبائية التصريحية والتي نجدها في الدول التي تتميز مجتمعاتها بوعي جبائي عالي عكس الدول النامية.

(2) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص33.

رابعا: الإعتماد على الضرائب غير المباشرة.

والتي تعتمد عليها الدول النامية بصفة أساسية حيث تمثل المورد الأساسي للإيرادات الهامة فيها ويرجع ذلك لعدة أسباب منها:[1]

1- إنخفاض معدل الإستقطاع الضريبي الناتج عن إنخفاض الناتج القومي وإنخفاض نصيب الفرد منه، مما يصعب من إمكانية فرض ضرائب على الدخل من العمل،أو غيره.

2- إرتفاع الميل الحدي للإستهلاك،وإنفاق الأفراد الجزء الأكبر من دخولهم على السلع الإستهلاكية.

3- إنتشار المشكلات الضريبية الفنية،كمشكلات التعرف على الدخول،فضلا عن صعوبة تحديد أوعية الضرائب لعدم الإلتزام بإمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية،مما يجعل فرض الضرائب على الإنفاق والإستهلاك أكثر سهولة من فرض ضرائب على الدخل.

4- إزدياد النفوذ السياسي لأصحاب الدخول والثروات المرتفعة في هذه الدول يمنع من فرض ضرائب على الدخل،ويسبب ذلك أثرا نفسيا سيئا على المجتمع الضريبي،لأن الضرائب المباشرة على الدخل يمكن من خلالها تحقيق العدالة الضريبية المنشودة بفرض ضرائب على الأغنياء أكبر من المفروضة على الفقراء من خلال الشرائح التصاعدية على الدخل.

في حين تعد الضرائب غير المباشرة أشد عبئا على الطبقات ذات الدخل المحدود(ذات الميل الحدي المرتفع للإستهلاك) منها على الطبقات ذات الدخل المرتفع،فهي تطال جميع المواطنين بصرف النظر عن مستويات دخولهم ،وعلى ذلك فإن التوسع في فرضها يعيد توزيع الدخل القومي في غير صالح الفقراء.[2]

---

(1) محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،المرجع السابق،ص29-30.

(2)عبد الكريم بريشي،المرجع السابق،ص259.

ويختلف إستخدام الضرائب غير المباشرة في تلك الدول بحسب درجة إعتماد كل منها على الإنتاج الأولي والصادرات من المواد الأولية،ففي الدول النامية المصدرة للمنتجات الأولية يشيع الإعتماد على ضرائب الصادرات،وتكون المصدر الأساسي للإيرادات العامة مثل:الدول المصدرة للبترول في الشرق الأوسط مثل:إيران،المملكة العربية السعودية، ليبيا، الإمارات العربية المتحدة.[1]

ولهذا النوع من الضرائب مزايا تتمثل بإختصار في سهولة وقلة نفقات تحصيلها،وما تحققه من حصيلة وفيرة خلال السنة المالية فضلا أن عبئها يتحمله المستورد أو المستهلك وبالتالي فلا غضاضة في رفع سعر هذا النوع من الضرائب،إلا أن البعض يرى أن إعتماد تلك الدول بشكل رئيسي على ضرائب الصادرات يضعف من قدرتها على التنافس في المجال الدولي على المدى الطويل.

وقد تفرض الدول النامية أيضا ضرائب مرتفعة على الواردات للحصول على إيرادات وفيرة أو لحماية المنتجات الوطنية من منافسة السلع الأجنبية المماثلة،أما الدول النامية التي لا تعتمد على الإنتاج الأولي لغرض التصدير ،فتعتمد على الضرائب غير المباشرة في شكل ضرائب على الاستهلاك والإنتاج،ويرجع ذلك أيضا لسهولة فرضها وتحصيلها،مرونة حصيلتها ودوامها خلال السنة المالية عكس الدول المتقدمة التي تمثل فيها الضرائب على الدخل والثروة النصيب الأكبر في الحصيلة الضريبية.[2]

---

(1) ناجي التوني،المرجع السابق،ص 07.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،المرجع السابق،ص539.

المطلب الثالث:نطاق سياسة الإصلاح الجبائي.

إن لكل إصلاح جبائي نقاط معينة في النظام الضريبي يسعى إلى تغييرها،فالإصلاح الجبائي يتميز بوجود نطاق معين ينتهج في السياسة الجبائية،وهذا ماسنتطرق إليه ضمن النطاق العام أولا،بالإضافة إلى النطاق الخاص وهو ماسنتطرق اليه ضمن العنصر الثاني.

الفرع الأول:النطاق العام لسياسة الإصلاح الجبائي.

حسب صندوق النقد الدولي فإن الإصلاح الجبائي يمر من خلال مرحلتين:

أولا: مرحلة تصحيح هيكلة النظام الضريبي.

يجب أن تعمل الدول على تصحيح أخطر التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب وفي زيادة الإيرادات بهدف تخفيض عجز الموازنة العامة، وقد إشتملت هذه الخطوات الأولى على تخفيض كبير في عدد معدلات الضريبة على رقم الأعمال،وذلك لتمهيد الطريق لأخذ بضريبة القيمة المضافة وضرائب الإنتاج،و إقرار ضريبة على أرباح المشروعات،والأخذ بضريبة تصاعدية على الدخل الشخصي ذات طابع جدولي،وتوحيد الضريبة على المرتبات لأغراض التأمين الاجتماعي،وتحويل طائفة كبيرة من الحواجز غير الجمركية إلى رسوم قيمة منخفضة نسبيا على الواردات، ومن حيث الجوهر كان أهم إبتكار هيكلي هو الأخذ بأسعار ضريبة توجيهية(محددة) لتحل محل نظام الضرائب الذي لا يمكن التكهن بإيراداته والذي يتسم بطابع المصادرة وهو النظام الذي كان سائدا في ظل التخطيط المركزي.(1)

---

(1) إسماعيل بوخاوة، سمراء دومي،الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي،مداخلة في الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة(PFISCA3000)،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب البليدة، بتاريخ : 11-12 ماي 2003،ص187.

ثانيا:مرحلة إصلاح النظام الضريبي.

هي التي تجري الآن في معظم البلدان التي تمر بمرحلة إنتقال أنسب إصلاح على إستكمال الخطوات في سبيل إقامة نظام للضرائب يتوجه إلى السوق،ويتألف هذا النظام من فرض ضريبة على القيمة المضافة،وضرائب الإنتاج،وضريبة تصاعدية ذات وعاء واسع على الدخل الشخصي،وضريبة ذات سعر واحد على أرباح المشروعات،والجدول الموالي يبين لنا مجموعة من التدابير الإصلاحية الجبائية الواردة في برنامج التصحيح الإقتصادي للفترة (1993/1990) والمقترحة من قبل صندوق النقد الدولي: [1]

الجدول رقم 01:التدابير الإصلاحية الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي[2]

الإصلاح الضريبي	الجزائر	بلغاريا	تشكوسلوفاكيا (سابقا)	هنغاريا	منغوليا	بولندا	رومانيا
تبسيط الضريبة على رقم الأعمال			×	×	×	×	
ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج	×	×		×			×
الضريبة على الدخل الشخصي	×	×	×	×		×	
الضريبة على أرباح المشروعات	×	×	×	×	×	×	×
إشتراكات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدولة				×		×	
ضريبة إضافية على الواردات	×		×		×	×	

(1) إسماعيل بوخاوة،سمراء دومي،المرجع السابق،ص187.

(2) **المصدر**: صندوق النقد الدولي، نقلا عن: جورج كوبيتس، إريك أوفرا دال "السياسة المالية في الإقتصاديات التي تمر بمرحلة إنتقال، تحد كبير"، مقال منشور في مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد الدولي، واشنطن، العدد 04، ديسمبر 1994.

ويتلخص الإصلاح الضريبي في نظر خبراء البنك الدولي فيما يلي:

- توسيع نطاق الوعاء الضريبي،وتخفيض نسب الضرائب الموجودة ،والحد من المبالغة في درجات التصاعد النسبي.

- فرض الضرائب على الأنشطة التي لم يفرض عليها ضرائب مثل الأنشطة الزراعية والعقارية.

- التنسيق بين فرض الرسوم الجمركية وفرض الضرائب على المبيعات.

- مساواة معدلات الضرائب على أرباح الشركات بمعدلات الضرائب على أرباح رأس المال في الخارج.

- جعل الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات ذات وزن نسبي كبير بين مكونات الهيكل الضريبي المنشود، كما أن فرض ضريبة المبيعات العامة ذات الوعاء المتسع،وضريبة القيمة المضافة يجب أن يكون عنصرا مهما في برامج الإصلاح الضريبي في الدول النامية،حيث أن فرض مثل هذه الضريبة سوف يترتب عليه تحصيل موارد كثيرة،وتحفيز الأفراد على زيادة الإدخار والإستثمار.

- يجب أن يتسم الإصلاح الضريبي بإستقرار السياسة الضريبية[1]،والتشاور المسبق بشأنها وإتاحة الفرصة للتصحيح قبل التنفيذ،مما يرسخ ثقة قطاع الأعمال في الإصلاح الضريبي.[2]

---

(1) **السياسة الضريبية:** تستعمل لإعادة توزيع الدخل حسب النظرية الكلاسيكية وعن طريقها تستطيع الدولة تشجيع المؤسسات على الإستثمار وذلك بمنح إعفاءات ضريبية،أنظر:عبد اللطيف بن أشنهو ،مدخل إلى الإقتصاد السياسي،المرجع السابق،ص441.

(2) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص572.

الفرع الثاني:النطاق الخاص لسياسة الإصلاح الجبائي.

يكمن النطاق الخاص لسياسة الإصلاح الجبائي فيما يلي:

أولا: توسيع الوعاء الضريبي.

وذلك من خلال طريقتين الأولى هي خلق أدوات جديدة لتشمل أنواعا جديدة من الضرائب على الدخول أو السلع الإستهلاكية أو الضرائب البيئية التي يكون الغرض الأساسي منها حماية البيئة أو فرض ضرائب على نشاطات القطاع غير المنتظم من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع النشاط فيه ودرجته،أما الطريقة الثانية فهي زيادة كفاءة النظام بما يسمح للوصول إلى شرائح لم تكن تغطى في السابق،وفي الحقيقة فإن النوع الثاني هو المقصود في عمليات الإصلاح الجبائي في الدول النامية حيث يؤدي ضعف الجهاز الإداري المنظم لعملية فرض الضرائب وجبايتها إلى فقدان جزء كبير من الحصيلة الضريبية،وبالتالي لا يمكن تحقيق السياسة الضريبية التي تبنى عليها السياسات الإقتصادية والتنموية في الدولة الحديثة.(1)

ويهدف توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة إلى الزيادة المرجوة في الحصيلة الضريبية،ويتحقق هذا من خلال الضرائب على السلع والخدمات والضرائب على الدخل التي تعتبر آلية جديدة وموسعة ذات كفاءة عالية وسهلة المنال،وبالنسبة للضرائب على السلع والخدمات فإنها تحتل مكانة هامة في مجمل الإيرادات الضريبية.

وقد أظهرت تجارب الدول النامية أن هناك علاقة قوية بين توسيع الوعاء الضريبي وتقوية الجهاز الإداري، كما يفترض أن يترافق ذلك مع توافر الإرادة السياسية لإخضاع جميع شرائح المجتمع لدفع الضرائب المستحقة من دون إقامة إعتبار للوزن السياسي أو النفوذ أو الثروة التي تتمتع بها بعض الشرائح.(2)

---

(1) عبد الحميد عفيف،مرجع سابق،ص107.

(2) فاطمة سويسي،المالية العامة– موازنة،ضرائب– المؤسسة الحديثة للكتاب،بيروت، لبنان ،ط1،2005،ص112.

ويمكن القول أنه كلما صغر الوعاء الضريبي كلما إزداد معدل الضريبة مما يؤدي إلى تفاقم مشكلة التهرب الضريبي وبالتالي إلى تقليل الحصيلة الضريبية،أما إذا كان الجهاز الإداري فعالا ونجح في توسيع الوعاء الضريبي أصبح من الصعب التهرب والتجنب ما يعني أن الضرائب سوف تقوم بإعادة تخصيص الموارد وتوجيهها نحو النشاطات التي تقل فيها معدلات الضرائب المدفوعة،وهي عموما تكون نشاطات ترغب الدولة في توسيعها لإعتبارات إقتصادية أو إجتماعية.(1)

وهكذا يمكن القول أن توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة هو أفضل وسيلة لإحداث الزيادة المتوخاة في الحصيلة الضريبية،وفي هذا المجال لابد للإصلاح الضريبي أن يؤكد على إستعمال الضريبة كأداة لخدمة أهداف السياسة الإقتصادية وألا يقتصر دورها على الوظيفة المالية،ويجب أن يتركز أساساً على إصلاح الضرائب الموجودة حاليا. وتعديلها بما يتفق مع الأسس التي يقوم عليها الإصلاح الضريبي لرفع كفاءتها وتحسين مردودها،وسأتناول بعضاً من التعديلات الأساسية التي لابد من إجرائها في الضرائب النافذة حالياً:(2)

أ- **الضرائب على السلع والخدمات:** لا جدال أن الأهمية النسبية للضرائب على السلع والخدمات تكون أكبر في الدول العربية مما هي عليه في الدول المتقدمة لذا فإنه من الضرورة تأكيد وضع التصميم المناسب لهذا النوع من الضرائب،ففي العديد من الدول النامية تحتل الضرائب على الواردات والمبيعات مكانة مهمة في جملة الإيرادات الضريبية،وقد دلت دراسة عملية في الفلبين أن تكلفة الحدية لجمع الضريبة على الواردات أكبر بكثير من التكلفة الحدية لجمع الضرائب المحلية على السلع،و خلصت دراسة أخرى عن الهند إلى النتيجة نفسها :

---

(1) فاطمة سويسي،المرجع السابق،ص113.

(2) عبد الحميد عفيف،المرجع السابق،ص108.

1- ضريبة القيمة المضافة[1]: توجهت العديد من الأنظمة الضريبية في العالم النامي خلال الحقبة الأخيرة إلى استخدام ضريبة القيمة المضافة[2]**(TVA)** [3]،لإحداث التوسيع المطلوب في الوعاء الضريبي للسلع والخدمات،وبخاصة بعد أن أصبحت ضريبة القيمة المضافة من الأدوات الهامة في هذا المجال على المستوى العالمي،ويوصى بإستخدامها في أبسط أشكالها في جميع دول العالم المتقدمة أو النامية.

فضريبة القيمة المضافة ذات الوعاء المتسع يمكن أن توفر مبالغ كبيرة في شكل إيرادات عامة وعلى نحو لا ينطوي على أي تشوه كذلك فهي توفر دافعا لزيادة الإدخار،ولئن كان الأثر التوزيعي الإجمالي لهذه الضريبة غير محدد تماما،فمن المتوقع أن يؤدي عنصر ضريبة القيمة المضافة الذي يفرض على الواردات إلى تقليل الريع الذي يؤول إلى الميسورين أو الأغنياء الذين يحصلون على تراخيص تلك الواردات وعلى تصاريح النقد الأجنبي،وكذلك يمكن لضريبة القيمة المضافة أن تساعد في تحسين تحصيل سائر الضرائب عن طريق خلق سجل للمعاملات يمكن التحقق منه خلال قنوات الإنتاج والتوزيع.[4]

---

(1) **الضريبة على القيمة المضافة:** هي ضريبة على الإستهلاك،يتم إستيفاؤها في كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية ،وتطبق وفقا لكمية الإستهلاك بمعنى آخر تلحق القيمة التي يدفعها المستهلك من أجل الحصول على الأموال أو على الخدمات،أنظر: حميد بوزيدة، النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة(2004-1992)،المرجع السابق،ص77.

(2) تعتبر تجربة أندونيسيا من أنجح تجارب العالم النامي في مجال ضريبة القيمة المضافة،حيث تم تنفيذ ضريبة القيمة المضافة في سنة 1985 بمعدل 10% على جميع السلع المصنعة محليا والمستوردة،وزاد عدد المسجلين لدفع هذه الضريبية من 25 ألف إلى حوالي 85 ألف مع نهاية سنة 1989، وإرتفعت الحصيلة الضريبية لهذا النوع من الضرائب من 1% من الناتج المحلي الإجمالي إلى حوالي 5,3% خلال الفترة نفسها،ولقد أتبعت هذه التجربة دول أخرى مثل كوريا وكولومبيا وتركيا وملاوي في نهاية الثمانينيات،أنظر:عمار ميلودي،أثر الإصلاحات الإقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة(2010-1992)،مذكرة ماجستير في الإقتصاد ،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الحاج لخضر ، باتنة،2014/2013،ص31.

(3)**TVA** :Taxe Sur La Valeur Ajoutée.

(4) عامر ميلودي،المرجع السابق،ص32.

وقد نجح الأخذ بضريبة القيمة المضافة في توفير إيرادات إضافية وتقليل تكاليف التحصيل في دول مثل(إندونيسيا ،البرازيل) بالمقابل هناك مشكلات خاصة تثيرها ضريبة القيمة المضافة عند تطبيقها في البلدان النامية،إذ أن هذه الضريبة لا تستطيع أن تستوعب العدد الكبير من الأنشطة الإقتصادية التي يضطلع بها عادة القطاع الغير الرسمي في الدول النامية،كما أنه يفرق بين شرائح الدخل إذ أن شريحة أصحاب الدخول المنخفضة تقوم بإنفاق جزء كبير من دخلها على إستهلاك السلع الأساسية مقارنة بأصحاب الدخول المتوسطة أو المرتفعة،ما يعني تحمل تلك الشريحة أعباء ضريبة أكبر لهذا النوع.[1]

وفي محاولة لعلاج مشكلة عدم العدالة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة،عمدت الدول النامية إلى إستثناء بعض المجموعات السلعية التي يكثر إستهلاكها من قبل أصحاب الدخول المحدودة كالسلع ذات الطابع الغذائي غير المعالج،ويصاحب ذلك في الغالب فرض ضرائب مبيعات على بعض السلع الكمالية بناء على مرونتها الداخلية وتدل الدراسات التطبيقية على أن هذه المحاولة أن لم يكتب لها النجاح في بعض الدول مثل كوريا مثلا لاقت نجاحا كبيرا في دول أخرى مثل إندونيسيا.[2]

وقد إعتمدت الدول النامية على مبدأ إستبعاد المنشآت الصغيرة من ضريبة القيمة المضافة فيما قامت دول أخرى بتقديم منحة ضريبية لهذه المنشآت،وتعد تجربة تركيا فريدة في هذا المجال،إذ دخلت في سنة 1985 أداة الضريبية الإعتبارية الثابتة بالنسبة إلى ضريبة القيمة المضافة،ففرضت معدلا تخمينيا ثابتا وإجباريا لضريبة القيمة المضافة،تدفعه كل المنشآت التي تتعامل في قطاع تجارة التجزئة من خلال شرائها البضائع التي تتاجر فيها.[3]

---

(1) ناجي التوني،المرجع السابق،ص 08.

(2) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص573.

(3) ناجي التوني،المرجع السابق،ص08.

2- الضريبة البيئية: بالنسبة للضريبة البيئية يكون الهدف منها الحد من الأضرار الواقعة على البيئة الناجمة عن عمليات الإنتاج والإستهلاك،كالتلوث مياه الأنهار والبحار والهواء مما تقذف به البضائع،أو قد يكون توفير الموارد المالية لمعالجة تلك الآثار،مثل إصلاح الطرق،والحد من الإزدحام الناشئ عن إستعمال السيارات الخاصة.(1)

كما يكون الغرض في بعض الحالات الحد من الإعتماد على الوقود المستورد من الخارج،وتشجيع نشاطات التوسع في الطاقات البديلة خصوصا المنتجة محليا،وينطبق ذلك على الدول الصناعية بشكل واضح حيث وصلت معدلات الضريبة على الوقود إلى مابين 30%و60%من سعر برميل الجازولين في محطات تعبئة الوقود،وبلغت قيمة الضرائب في غرب أوروبا نحو 57 دولار للبرميل،بينما بلغ السعر للمستهلك نحو 96 دولارا،في حين بلغ سعر سلة خامات أوبك من النفط الخام نحو 18 دولارا للبرميل،ولقد حذت دول نامية كثيرة حذو الدول الصناعية،وقامت بفرض ضريبة إضافية على أسعار الوقود بلغت في المعدل حوالي 20%،ودلت الدراسات التطبيقية أن تلك الضريبة قد مكنت العديد من الدول النامية من زيادة إيراداتها الضريبية بحوالي 4%إلى 5%من الناتج المحلي الإجمالي.(2)

ب- ضرائب الدخل والثروة: لتوسيع الوعاء الضريبي في هذا النوع من الضرائب لابد أن تشمل الضريبة أنواعا جديدة من الدخول والميزات الوظيفية وتقليل الإعفاءات والعلاوات والإستثناءات الخاصة على الدخل،ومثال ذلك مايلي: (3)

1- ضرائب الشركات: تستهدف هذه الضرائب جمع إيراداتها من خلال فرض الضريبة على المردود الاقتصادي لأعمال المنشأة المعنية،ويكون وعاء الضريبة هو الربح المحاسبي الصافي لذلك فان معظم إتجاهات الإصلاح لهذه الضريبة تتضمن إجراءات من شأنها

---

(1) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص31.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق،ص09.

(3)عبد الحميد عفيف،المرجع السابق،ص110.

تحسين النظام المحاسبي خصوصا فيما يتعلق بجانب التكاليف والإهلاك الرأسمالي وتوسيع نطاق الوعاء ليشمل منشآت أخرى،وتقليل دور الضرائب التفضيلية والإعفاءات والحوافز،وأكد الخبراء الماليون على ضرورة الإبتعاد قدر الإمكان عن إستخدام الإعفاءات الضريبية مثل الإجازة الضريبية،والتفضيل والتخفيض الضريبي على أساس مستويات الربح أو الإستثمار وبرروا ذلك بالأسباب التالية:(1)

– أن الإعفاءات الضريبية تؤدي أولا إلى فساد الوعاء الضريبي،وتقليل الحصيلة الضريبية ما يعني زيادة المعدل الضريبي على الأجزاء المتبقية لضمان بقاء مقدار الإيرادات دون تغيير،وفي حالة عدم القدرة على رفع الإيرادات لتعويض الفروق تنشأ الإختلالات في الميزانية العامة.

– أن معظم الإعفاءات الضريبية جاءت نتيجة ضغط مباشر من جماعات الضغط في المجتمع الأمر الذي قد يؤدي إلى إختلال في النظام الضريبي خصوصا فيما يتعلق بفاعليته وعدالته.

– دلت الدراسات التطبيقية على عدم فاعلية الإعفاءات الضريبية في تحقيق أهدافها لأسباب مختلفة تعود في أغلبها إلى طبيعة الاقتصاد في الدولة المعنية.

– تشجيع الإعفاءات الضريبية على التلاعب وتحقيق المكاسب الشخصية من خلال الاستغلال السيئ لتلك الإعفاءات،مثال ذلك عندما تقوم المنشآت بتحويل أرباحها إلى منشآت أخرى تتمتع بإجازة ضريبية تهربا من دفع الضرائب.(2)

---

(1) ناجي التوني،المرجع السابق،ص10.

(2) دلت تجارب العديد من الدول النامية مثل أندونيسيا وكولومبيا على عدم جدوى برامج الإعفاءات الضريبية الهادفة إلى زيادات الإستثمارات ،ففي المكسيك مثلا قفز حجم الإعفاءات من حوالي 6% من الناتج المحلي الإجمالي إلى 85% خلال عامين فقط،وعند القيام بإصلاح الجهاز الضريبي تم إلغاء تلك الإعفاءات ما أدى إلى تخفيض نسبتها إلى الناتج الإجمالي إلى 2% فقط،أنظر: ناجي التوني،المرجع نفسه،ص10.

ومن خلال هذه المبررات،وضعت علامات إستفهام عند إستخدام النظام الضريبي لتلك الإعفاءات كأداة لتحفيز قيام نشاط إقتصادي معين،بل أن الإتجاه الحديث يميل إلى الحد من إستخدام ذلك النوع من الحوافز المالية من ناحية وتوسيع الوعاء الضريبي كوسيلة أساسية للرقي بمستوى الإيرادات من ناحية أخرى.[1]

2- ضريبة الدخل الشخصي: إن فرض الضريبة على الشركات في الدول النامية يعتبر أكثر سهولة من الناحية الإدارية مقارنة بفرض الضريبة على الدخول الشخصية،إلا أن الأسلوب المستعمل لتطبيقها يعكس تزايد عبئها على عوائد الإستثمارات،إذ أن النظم الحالية وحوافز الإستثمار يترتب عليها إعفاء جزئي فقط للإستثمار لا يتناسب مع هدف زيادة حجم الإستثمارات المنتجة على المستوى الإقتصادي الكلي،ومن ثم تتجه الإصلاحات الضريبية في هذا المجال إلى زيادة الإعفاءات الضريبية وتطبيقها بصورة موحدة على كافة الإستثمارات والقطاعات المتماثلة،مع إستبعاد الإعفاءات التي ليس لها مبرر إقتصادي مقبول،إضافة إلى ذلك تعديل هيكل أسعار الضرائب المفروضة على أرباح الشركات،وهذا يجعلها تقترب من الحد الأقصى للضريبة على الدخل الشخصي،والغاية منه تخفيض التباين إلى أدنى حد ممكن بين الضرائب على أرباح الشركات الضرائب على الدخل الشخصي وذلك لتوجيه المدخرات الخاصة وأرباح الشركات.[2]

3- ضريبة القطاع غير المنظم وضريبة الثروة والإرث: تمثل نشاطات القطاع غير المنظم وقطاع الأعمال الصغيرة والقطاع الزراعي،جزءا لايستهان به من النشاط الإقتصادي في الدول النامية،ما يستوجب إدخاله ضمن الوعاء الضريبي،وقد تم في حالات كثيرة إستخدام المؤشرات الإعتبارية التخمينية للدخل لتحقيق مقدار الضريبة المستحقة وتقييمه،ويبقى السؤال المهم هو: ما هي المؤشرات التخمينية المستخدمة؟.[3]

---

(1) حميد بوزيدة، النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة(2004-1992)،المرجع السابق،ص79.

(2) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص32.

(3) ناجي التوني،المرجع السابق،ص11.

إذ يجب أولا أن تكون تكلفة تطبيق هذه المؤشرات التخمينية معقولة وتتجنب التطويل المحاسبي خصوصا في المجتمعات النامية التي تكون نسبة الأمية فيها عالية،ومن التجارب الناجحة في هذا المجال التجربة الكولومبية خلال حقبة الثمانينيات،والتجربة التركية في منتصف الثمانينيات والتسعينيات حيث إستخدمت مؤشرات تعكس مستوى المعيشة الأسرية كمؤشر لمقدار الضريبة على الدخول،و إستخدمت أيضا مؤشرات إمتلاك أصول معينة والسفر إلى الخارج وعدد الخدم الشخصي في المنزل،بينما إستخدم حد أدنى للدخل من القطاع الزراعي ومعدل الهامش الربحي في النشاطات التجارية،وقد حقق هذا النظام نجاحا كبيرا في معالجة مشكلة التهرب والتجنب الضريبي.(1)

ولكن يعاب على طريقة المؤشرات التخمينية لتقدير الضريبة على الدخل ،تكلفتها الإدارية العالية نسبيا خصوصا في الجانب التطبيقي لهذا النوع من النظام،والأمر يتطلب التأكد من إرتباط تلك التخمينات بالواقع الحقيقي بما يخدم فرض ضريبة عادلة،ولا يؤدي إلى خلق المنازعات وإنتقال تلك المنازعات إلى القضاء،وغيرها من الإشكاليات،أما بخصوص ضريبة الثروة(2) والإرث فيجب تصميمها بعناية فائقة تجنبا للآثار السلبية على الإدخار والإستثمار خصوصا لأنها لا يمثل جزءا كبيرا من الإيرادات الضريبية لمعظم الدول النامية،كما أن هناك إشكالية في كيفية تقييم الأصول التي تعد من مكونات الثروة وإمكانية اللجوء إلى القضاء في هذا الشأن عند حدوث نزاع على التقييم.(3)

---

(1) ناجي التوني،المرجع السابق،ص11.

(2) **الضريبة على الثروة**: تضمنها مشروع قانون المالية لسنة 2018 وأسقطت من طرف اللجنة المالية في المجلس الشعبي الوطني بداعي صعوبة التطبيق،وهو سبب غير منطقي كون هذه الصعوبة كان من الأجدر أن تبرزها الهيئة التنفيذية بدل من الهيئة التشريعية.

(3) ناجي التوني،المرجع السابق،ص12.

ثانيا: ترشيد معدل الضريبة.

يرى المختصون أن هناك طريقتين لتحديد معدل الضريبة[1]،المعدل النسبي،والمعدل التصاعدي،وتأتي عملية ترشيد معدل الضريبة بعد مرحلة الإصلاح الضريبي،وذلك بعد توسيع الوعاء في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب،وتؤدي معدلات الضرائب المرتفعة إلى زيادة تعقد النظام الضريبي،ويترتب على ذلك مشاكل التجنب والتهرب الضريبي،لذلك فإن عملية الترشيد في معدلات الضريبية تعني بالدرجة الأولى تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي،وتتطلب عملية الترشيد توافر المعلومات الدقيقة والمسح للمجتمع الضريبي للسماح بالتمييز بين الأوعية الفرعية(الصنفية) المختلفة.[2]

ويلاحظ أن الدول النامية تشهد نقصا كبيرا في المعلومات،وهذا ما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها، ففي حالات الضرائب على الإستهلاك وضريبة القيمة المضافة فان معدل الضريبة يجب أن يكون معتدلا في حدود 10% إلى20%،أما على مستوى تجارة التجزئة فإن معدل أقل من 10% سوف يولد عادة إيرادات أقل نسبيا من التكاليف الإدارة الجبائية،وقد حددت التوجيهات الأوروبية سنة 1997 معدل لأرضية البيت الأوروبي للعمليات الخاصة للرسم على القيمة المضافة للمعدل المخفض بـ5% وللعمليات الخاضعة للمعدل العادي بـ 15%، وفي فرنسا حددت هذه المعدلات على التوالي:5,5%،6,19% ومعدل خصوصي بـ 1,2% يطبق على نوع محدد من المنتجات.[3]

---

(1) **معدل الضريبة:** يقصد به المعامل الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة،وهناك ثلاث منهاج لتحديد أسعار الضريبة:

- السعر النسبي(الضرائب الجمركية،ضريبة القيمة المضافة).
- السعر التصاعدي(الضرائب على الدخل والأرباح).
- السعر التنازلي(الضرائب على الدخل والأرباح)،أنظر: ناجي التوني،المرجع السابق، ص12.

(2)عمار ميلودي،المرجع السابق،ص32.

(3) Thirrey La Nulle, Droit Fiscal, gualino édition 2004, Paris, France, p132.

ومن ناحية فإن الفوارق في معدل الضريبة على الإستهلاك (السلع والخدمات) يتم استخدامها لغرضين أساسين هما: تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع من ناحية،وزيادة كفاءة الجهاز الضريبي من ناحية أخرى،فتحقيق العدالة يتضمن إستثناء السلع الهامة والأساسية من الضريبة ،خصوصا السلع التي تستهلك من قبل الشرائح الفقيرة في المجتمع، وزيادة الكفاءة تتحقق عند فرض الضرائب على السلع والخدمات ذات الطابع الإستهلاكي الثانوي (السلع الكمالية) التي غالبا ما تستهلك من قبل الشرائح الغنية من المجتمع،وفي هذا المجال قد يكون من المناسب تصنيف تلك السلع إلى مجموعات بحيث يفرض على كل مجموعة معدل ضريبة مختلف يعكس مدى المرونة الداخلية للطلب عليها. [1]

ودلت التجارب العملية في البلدان النامية على ضرورة الفصل بين ضريبة القيمة المضافة على جميع السلع والخدمات وضريبة الإستهلاك على السلع والخدمات الكمالية التي تفرض على شريحة معينة في المجتمع،وخير مثال على ذلك هو إستهلاك التبغ والسجائر والمشروبات الكحولية التي عادة ما يبرر فرض الضرائب الباهضة عليها بتحقيق أغراض صحية وإجتماعية مقبولة من وجهة نظر المجتمع،وفيما يتعلق بالضرائب على الدخل الشخصي،ودخل الشركات،فإن إرتفاع معدل الضريبة قد تكون له تداعيات سلبية،ومن ثمة فإنه من الأجدر عند فرض الضريبة أنه يتم بعين الإعتبار أنها لا تؤدي إلى زيادة في التهرب الضريبي أو التجنب الضريبي،ودلت التجارب العالمية على أن 30% إلى 50% من الدخل[2] هو معدل معقول يحقق كافة الأغراض،ولا يؤدي إلى تفضيل قضاء أوقات الفراغ على أوقات العمل الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق قدر أكبر من كفاءة النظام الضريبي ويقلل من الإختلالات الاقتصادية.[3]

---

(1) حميد بوزيدة،النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة(1992-2004)،المرجع السابق،ص103.

(2) التشريع الجزائري الحالي يفترض نسبة19%و23% ضريبة على أرباح الشركات،ونسبة قصوى تقدر بـ35% ضريبة على الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي.

(3)عامر ميلودي،المرجع السابق،ص33.

ثالثا:إصلاح الإدارة الضريبية.

يعتبر تحسين الإدارة الضريبية شرط أساسي لنجاح الإصلاح الضريبي،إذ مازالت العيوب في الإدارة الضريبية في البلدان النامية تعرقل النجاح في توسيع وعاء الضرائب القائم وخفض أسعارها،وأسباب ذلك هو الممارسات الإنتقالية والتساهل في تحصيل المستحقات والإدارة الضريبية غير الفعالة والناتجة جزئيا عن القصور السياسي،والمصاعب المؤسساتية والسياسية المقترنة بإدخال الدخل الزراعي ضمن شبكات الضرائب،وتبدد الثقة بضريبة الدخل كأداة لجمع الإيرادات في بيئة يكون فيها سلوك التهرب الضريبي هو القاعدة وليس الإستثناء،لذا فمن المهم أن يتزامن إصلاح الإدارة الضريبية مع السعي لإعادة هيكلة النظام الضريبي.(1)

وقد دلت التجارب الدولية في هذا المجال على أهمية التناسق بين مستوى الإصلاحات الضريبية من ناحية ومدى فعالية الجهاز الإداري وقدرته على التكييف والتحسن السريع في الأداء من ناحية أخرى،بل أن بعضهم أشار إلى مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح والتكييف السريع تعد العنصر الحاسم في نجاح عملية الإصلاح أو فشلها خصوصا خلال مراحل التنفيذ الأولية،أضف إلى ذلك فان دور الجهاز الإداري هو دور مهم وحاسم خاصة في مراحل الإصلاح الضريبي،وعليه فان أي ضعف في أي مرحلة سوف ينعكس سلبا على تتابعية العمليات برمتها خصوصا المرحلة الأخيرة المتعلقة بالجباية،وتتمثل تبعا لذلك أهم أهداف الإصلاح الجهاز الإداري بزيادة مستوى الإلتزام من جانب دافعي الضرائب وتحسينه وبزيادة كفاءة العمليات الأساسية لتقييم الضريبة ومراجعتها وجبايتها.(2)

---

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص574-575.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق ، ص16.

ومن الأسباب الرئيسية لعدم الإلتزام هو تعقيد القوانين والنظم والإجراءات المنظمة للضريبة ومن ناحية أخرى،فإن زيادة التعقيد تعني زيادة العبئ الإداري خصوصا فيما يتعلق بمراجعة وتقييم مقدار الضريبة المستحقة،ما قد يفتح المجال للفساد في حالات التجنب الضريبي والتهرب الضريبي،وبالتالي فإن تبسيط قوانين الجهاز الضريبي ونظمه هو خطوة أساسية و أولية لجعل عمل الجهاز أكثر سهولة وفاعلية،وعادة ما تلجأ الدول عند محاولتها لإصلاح الإدارة الضريبية إلى تبني الخطوات الآتية:[1]

أ- العصرنة والرقمنة: من خلال تعميم الإستعمال الأمثل للتكنولوجيات الحديثة للإعلام وحيث يلعب الحاسب الآلي دورا متزايدا في تسهيل إنجاز أعمال الجهاز الإداري للضريبة وسرعتها،وهناك توجهات في الدول المتقدمة وبعض الدول النامية إلى إستخدام الأنترنت في القيام بعملية تقييم الضريبة وتقريرها وإجراء التعديلات أو تغيير،كل ما يتعلق بمحتواها مما يقلل مقدار الخطأ ويحقق الإتصال المباشر والفوري لدافعي الضرائب بالجهاز التنظيمي للضرائب،ويرفع من سرعة كفاءة الجهاز الإداري للضريبة.

ب- التقرب من المواطن والشفافية: وذلك بالإستغلال الأمثل للأبواب المفتوحة والمطويات.

ج- الكفاءة: عن طريق زيادة التأهيل والتكوين لأعوان الإدارة الضريبة وتحسين المستوى الثقافي والمهني.ولكي تستطيع الإدارة الضريبية مباشرة مهامها في تحصيل الضريبة فإنها تتمتع بسلطات تضمن لها التحصيل سواء المالية أو الجنائية،وتتمثل هذه السلطات في:[2]

1- سلطة المراقبة: تمارس المراقبة الضريبية في مقابل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وهي من أهم حقوق الإدارة الضريبية ،ولممارسة حق المراقبة لها حق تحقيق ومراجعة محاسبة وتصريحات الملزمين،والإطلاع على بعض الوثائق وزيارة بعض الأماكن.

(1) عامر ميلودي،المرجع السابق،ص33.

(2) **برنامج جيباتيك:** مشروع معلوماتي ممركز مسطر من طرف المديرية العامة للضرائب ينجز بصفة مرحلية يمس لغاية جانفي 2018، خمسة مراكز ضرائب إضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات.

2- حق المراقبة والمراجعة: كثيرا ما يقع الخلط بين المراقبة والمراجعة ،فالمراقبة إجراء يهدف إلى التأكد من صحة الإقرارات التي أدلى بها الملزم في فترة معينة ومدى مطابقتها مع المعطيات التي تهدف من ورائها الإدارة الضريبية إلى إعادة النظر في مبلغ ضريبي ناتج.
أما عن ضريبة فرضت بصورة تلقائية أو في إطار مسطرة التصحيح،وحتى تتمكن الإدارة الضريبية من فرض مراقبتها ألزم القانون بعض المكلفين بمسك المحاسبة للعمليات التي يقومون بها،وهذا الإجراء يعزز التصريحات التي يتقدم بها المكلفون لزوما لدى المصالح في حالة إكتشاف المحقق لخلل من الإختلالات المذكورة في القانون المنظم للضريبة،كما أن القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي تتطلب مراجعة لوضع تصورات محددة تساهم في تحقيق نتائج قد تساهم في الإصلاح.(1)

ويستدل من الخبرة الدولية في مجال جباية ضريبة الدخل،أن أفضل طريقة للقيام بذلك هي الإحتفاظ بقيمة الضريبة لدى المصدر(2) الدافع للأجور أو الفائدة على رأس المال،وقد حققت كل من غانا وتايلاند نجاحا كبيرا في هذا المجال،وتمكنتا من زيادة حصيلة إيراداتهما من ضريبة الدخل الشخصي بمقدار 50%على الأقل،كما حذت تركيا الحذو نفسه في عام 1994 مما أعطى نتائج مشجعة أيضا أدت إلى زيادة الحصيلة الضريبية حوالي 30%،ومن الآليات التي أثبتت نجاحا كبيرا في هذا المجال،نشير إلى أسلوب التقييم أو الإقرار الذاتي،حيث تحول مسؤولية تقييم الضريبة وتحديد مقدارها إلى دافع الضريبة،ولكن يشترط أن يتم ذلك في ظل قانوني ضريبي شفاف وواضح وبسيط مما يقلل التعامل المباشر بين دافعي الضرائب والموظفين في الجهاز،وبالتالي فرض التهرب والتجنب والفساد الإداري، وما يعاب عليه أنه يؤدي عادة إلى إنخفاض مقدار التقييم بسبب ميل دافع الضريبة إلى تقليل قيمتها(3)

---

(1) عامر ميلودي،المرجع السابق،ص35.

(2) **الإحتفاظ بالضريبة عند المصدر:** ضريبة أو طريقة ذات فعالية لكن تتنافى كليا مع المبدأ الخاص بإقرار الرسم على القيمة المضافة وهو الشفافية وهو أبرز مسارات الإصلاح الجبائي،أنظر:عبد الكريم بريشي،المرجع السابق،ص275.

(3) عامر ميلودي،المرجع السابق،ص35.

لذلك فانه لا مناص من القيام بعمليات مراجعة وتفتيش إختيارية لبعض النماذج المعبأة من قبل دافعي الضرائب ويعتبر إصلاح نظام الحوافز (الأجور والرواتب) عاملا حاسما في تحقيق الإصلاح في الجهاز الإداري،بما يمكن من القضاء على الفساد من ناحية وإجتذاب أفضل الخبرات البشرية من ناحية أخرى،ومن المهم إلى جانب إيجاد نظام حوافز جذاب أن تكون هناك أنظمة وإجراءات فعالة للتعامل مع الفساد وتتبع الموظفين الفاسدين ومعاقبتهم،وهذا ما أخذت به أندونيسيا سنة 1985 عندما أعطت لمؤسسة تجارية أجنبية حق القيام بعملية مراقبة أعمال المؤسسات التجارية وتفتيشها وتقييمها بغرض جمع ضريبة الشركات منها.(1)

أخيرا حتى تكلل عمليات الإصلاح بالنجاح يجب أن تتوافر الإرادة السياسية لدى الحكومة لتنفيذ تلك الإصلاحات والالتزام الحكومي بمنع تدخل القوى السياسية(جماعات الضغط المختلفة) في شؤون الجهاز الإداري للضريبة،وكما يقال فإنه لا يمكن أن ينجح أي نظام ضريبي دون قبول المجتمع له،لذلك كان لابد على الحكومة أن تقوم بمساع إعلامية تشرح من خلالها لأفراد المجتمع الفوائد والميزات الخاصة ببنود الإصلاح وإجراءاته حتى تستطيع أن تحظى بالتأييد الشعبي المطلوب.(2)

رابعا: الإتساق بين الأدوات الضريبية.

هناك حاجة للنظر إلى النظام بأكمله في سياق القيام بعملية الإصلاح الضريبي، فعملية إصلاح نوع واحد من الضرائب قد تكون على حساب نوع آخر،لذا وجب أن يكون التشريع الضريبي واضحا،وذلك من خلال آلية جديدة تتمثل في التحكم في الزخم التشريعي ومحاولة جمع النصوص الضريبية والنضرة الواسعة للثقافة القانونية لدى المكلف بالضريبة(3).

---

(1) ناجي التوني ،المرجع السابق،ص 16.

(2) عامر ميلودي،المرجع السابق،ص35.

(3) نجيب زروقي،المرجع السابق،ص18.

كما أن إفتقار الإصلاح إلى التنسيق والتتابعية يحدث معه سلبيات تنعكس آثارها على مستوى الإيرادات والكفاءة،ومثال ذلك إجراء إصلاح للنظام الضريبي على الواردات،قد تكون له آثار سلبية على ضريبة الإستهلاك من السلع والخدمات،وقد أكدت تجارب بعض الدول النامية مثل جمايكا و أإندونيسيا وبوليفيا وملاوي والمكسيك أهمية التتابعية في إجراء الإصلاح الضريبي،وأنه لابد قبل الشروع في تنفيذ الإصلاح،أن يتم التركيز على عمليات المراقبة والمتابعة و إستقراء المؤشرات الدالة على الأداء وإجراء التعديلات اللازمة بسرعة وفاعلية حتى تتحقق أحسن النتائج المأمولة من ذلك الإصلاح ،كما لابد من إعطاء الوقت الكافي لعملية تصميم الضريبة ومن ثم تطبيقها وإعطاء وقت كاف أيضا حتى تظهر نتائج التطبيق،ثم تتم عملية تقييم شاملة للنظام الضريبي من خلال المعلومات المتوفرة.(1)

إن الإصلاح الضريبي المنسق يحقق مزايا مهمة مقارنة بإصلاح نظام الضريبة على أجزاء منعزلة بعضها عن البعض،إذ يضمن الإصلاح المنسق الإتساق بين التغيرات في كل ضريبة على حده وبين الأهداف الشاملة،فخفض الرسوم الجمركية مثلا دون زيادة مقابلة في الضرائب الأخرى يمكن أن يزيد العجز المالي والصعوبات الإقتصادية الكلية.(2)

ويمكن للإصلاح المنسق لهذه الضرائب أن يجمع بين خفض الرسوم الجمركية وزيادة تعويضها في ضرائب الإستهلاك التي تطبق على كل من الإنتاج المحلي والواردات على حد سواء،كذلك فإن تدعيم الأداء الإقتصادي الشامل يتطلب تكامل الإصلاح الضريبي على نحو وثيق مع تدابير التصحيح الهيكلي الشامل،وعلى مصممي السياسات الضريبية التنسيق بين الضرائب على التجارة الخارجية والضرائب المحلية على الإستهلاك.(3)

(1) نجيب زروقي،المرجع السابق،ص18.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق،ص 13.

(3) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص574.

فإذا كان الغرض الأساسي من فرض ضرائب على التجارة الخارجية هو خلق إيرادات للدولة وحماية المنتج المحلي،فإن فرض ضرائب على السلع والخدمات المستهلكة محليا يؤدي الغرض نفسه دون أن يحدث تمييزا بين السلع المنتجة محليا أو في الخارج،وفي ظل التوجهات الحديثة لتحرير التجارة وأحكام اتفاقيات منظمة التجارة العالمية فمن المفضل إستخدام الضرائب المحلية على الاستهلاك والإنفاق،بدلا من التعريفات الجمركية على التجارة الخارجية،ويفترض أن يؤخذ في الإعتبار عند وضع الإصلاحات الضريبية زيادة الإعتماد على ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات على السلع النهائية،إذ أنها لا تتحيز ولا تخلق فوارق بين السلع المستوردة والسلع المنتجة محليا،وبالتالي لا يكون لها آثار عكسية على الصادرات والواردات.(1)

كما يجب التنسيق بين معدلات الضريبية الشخصية وضريبة الشركات لتقليل عمليات التجنب والتهرب الضريبي،ففي حال كان أقصى معدل للضريبة على الدخل الشخصي أقل من الضريبة المفروضة على نتائج أعمال الشركات فإن هذه الشركات يتولد لديها الحافز لإعادة توظيف الجزء الأكبر من الأرباح على أنه أجور ورواتب أو لتحويل ملكية أصولها إلى الأفراد،ويصعب عادة تجنب مثل تلك الإشكاليات في أي نظام ضريبي،لكن هناك قاعدة أساسية للحد منها تقوم على مساواة أعلى معدل حدي للضريبة مع معدل الضريبة على أرباح الشركات كما ينبغي الحد من إستخدام النظام الضريبي لأهداف لا تتعلق بالإيراد (مثل التمييز الضريبي لإستثمارات معينة)،بينما يمكن إستخدام النظام الضريبي بصورة مشروعة لتحقيق أهداف إجتماعية وإقتصادية أبعد، فالإنسجام يؤدي إلى إستنزاف كبير للخزينة العمومية عن طريق منح مكاسب غير متوقعة للأنشطة القائمة،أو عن طريق تحويل الموارد تجاه الأنشطة المميزة ضريبيا،وهو ما يضيق في النهاية من الوعاء الضريبي.(2)

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص574.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق،14.

لذا عند تصميم السياسات الضريبية لمواكبة الأهداف الإقتصادية والإجتماعية يتعين أن تتم الموازنة بين ما قد يقترن بهذه التدابير من مكاسب متوقعة وخسائر متوقعة في الكفاءة والإيرادات،كما يجب أن يأخذ الإصلاح الضريبي في الحسبان الظروف الأولية القائمة داخل البلد وفي الخارج،إذ غالبا ما تجد البلدان النامية عند إصلاح نظمها الضريبية أنها مقيدة بشدة فقط بأوضاعها المؤسسية ولكن مقيدة أيضا بالهيكل الضريبي في البلدان المصدرة لرأس المال،فالنظام الأمريكي مثلا للإئتمان الضريبي الخارجي،يحول دون إستخدام نظام التدفق النقدي للضرائب في البلدان النامية(وهو نظام تستقطع فيه المصروفات من وعاء الدخل في ذات السنة التي يتحقق فيها)،ويعني ذلك إلى أنه لا يتسنى في ظل هذا النظام خصم الضرائب التي يدفعها المستثمرين الأمريكان للبلدان النامية من إلتزاماتهم الضريبية المحلية،وبالرغم من هذا فإن الظروف المحلية قد تجعل إعادة الصيغة الكاملة للنظم الضريبية سببا في إثارة صعوبات خطيرة في مرحلة التحول.[1]

ولم يحظى أثر السياسة الضريبية على القدرة التنافسية في المجال الدولي إهتماما كبيرا في التحليلات المتعلقة بالإصلاح الضريبي،فالبلدان النامية كثيرا ما تنهمك في منافسة ضريبة عن طريق تقديم حوافز للمستثمرين الأجانب،في حين لا تولي إهتماما كافيا للنظام الضريبي الذي يواجه المستثمر المحتمل في وطنه،فالمستثمر القادم من بلد نظام ضريبي على النطاق العالمي،يمكن أن يدفع ضريبة في البلد المضيف بنفس سعر الضريبة في وطنه دون أن يكون لذلك أثر سلبي من ناحية الحوافز ،وعلاوة على ذلك،فمن واجب البلد المضيف ألا ينقل الدخل إلى البلدان ذات الضرائب المنخفضة أو إلى بلدان الملاذ الضريبي من خلال التسعير التحويلي.[2]

---

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص575.

(2) ناجي التوني،المرجع السابق،ص14.

كما أن مصداقية النظام الضريبي هو أساس النجاح لأي إصلاح ضريبي،فالبيئة المستقرة للسياسة الضريبية تشجع قطاعات الأعمال على تبني منظور أطول أجلا في قراراتها المالية والإستثمارية،والإهتمام المتزايد بإعداد وتحليل الإصلاحات والتشاور المسبق،وكذلك إتاحة فترة معقولة للتصحيح قبل التنفيذ، ومراعاة الأحكام الخاصة بالحقوق المكتسبة،والإتساق التاريخي للإصلاح الضريبي،وإلى إعتبارات يمكن أن ترسخ ثقة قطاع الأعمال في مصداقية النظام الضريبي يستفاد من سبق أن الحاجة إلى إجراء الإصلاح الضريبي تصبح ضرورية عندما يكون النظام الضريبي الحالي غير فعال وتسببه في العديد من الإختلالات سواء هيكل الحوافز أو في المتغيرات الإقتصادية الكلية،وعند تفاقم العجز المالي في الموازنة وإتساع آثاره على الإقتصاد الكلي،من هذا المنطلق فإن أي خطة في الإصلاح الضريبي يفترض أن تتم بعد القيام بعملية تقيم شاملة ودقيقة لجميع محتويات السياسة المالية في الدولة والسياسة العامة لها والتي تعرف بأنها مجموعة القرارات التي يتخذها الفاعلون المعروفون في الدولة بهدف تحقيق غرض عام[1]،بما في ذلك إمكانات ترشيد بنود الإنفاق العام،ولذلك ومن خلال التجارب العديد للدول النامية التي طبقت برامج لإصلاح نظامها الضريبي،إن درجة إتساع الإصلاحات وأهدافها وآثارها ونتائجها كانت مختلفة بإختلاف الدولة التي نفذت فيها،إذ لا يوجد وصفة علاج مثالية يمكن التوصية بها وإستعمالها في جميع دول العالم ،بل على العكس فقد دلت التجارب على وجود خصوصية لكل دولة.[2]

---

(1) عبد النور ناجي،مبروك ساحلي،مقدمة في دراسة السياسة العامة،دار العلوم،الجزائر،ط1، 2014،ص16.

(2) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص576.

خلاصة الفصل الأول

نستخلص في الأخير أن نظام أو سياسة الإصلاح الجبائي كانت له أسبابه والتي منها ضعف الجهد الضريبي وكذا الإختلافات الهيكلية للضريبة،إذ جاء بأهداف أسمى كالتخفيضات والإعفاءات الضريبية التي تسهل على تشجيع الإستثمار وتوسيع نشاط مناخ الأعمال،الذي بدوره يخضع لمؤشرات تحكمها في الأصل نظم ضريبية.

وعليه فإنه أمام هذا الكل المتكامل يجب التنسيق بينهما والعمل بطريقة جيدة نصل فيها إلى نظام جبائي محكم ومناخ إستثماري متطور،فهذا الاختلال ناتج عن عدم التنسيق بين القرارات الحكومية التي تعتبر قرارات منفردة لقطاعات مبعثرة تفتقد لسياسة وأفق واضحتين،حيث نجد غياب تنسيق بين القطاعات في نفس الحكومة وكثرة التشريعات والتغييرات التي أظهرت عدم وجود رؤيا وبرامج واضحة المعالم.

الفصل الثاني

ضبط سياسة الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر.

الفصل الثاني

ضبط سياسة الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر.

إن فكرة الإصلاح الجبائي مع فكرة مناخ الأعمال يصبان كلاهما في تشجيع الإستثمار إذ الأساس هنا أن الجباية تستخدم لتوجيه الإستثمارات بين الأنشطة الإقتصادية المختلفة قصد تشجيعها،وعليه فإن الأمر يعتمد على مراجعة السياسة الجبائية المفروضة على تحركات مناخ الأعمال وذلك من خلال ضبط هذه الأخيرة عن طريق ضبط الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال وكذا تحديد محاور الضبط ،وعليه سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين نتناول في الأول صور ضبط الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر، وفي الثاني سنتناول محاور ضبط الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر.

المبحث الأول

صور ضبط الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر

تعتبر الجباية وسيلة لإعادة توزيع المداخيل بين أفراد المجتمع،ولها مبادئ عامة لفرضها يجب مراعاتها،تخدم هذه المبادئ والأسس مصلحة المكلف بدفع الضريبة والخزينة العمومية ولهذا كان على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات [1].

ويعتبر هذا مبدأ من مبادئها إذ أن فضاء الأعمال الواسع يتأثر بطريقة مباشرة وغير مباشرة بالإصلاح الجبائي من خلال الضرائب المباشرة و غير المباشرة،فالتحكم في الضريبة مركز الإصلاح الجبائي إذ يعمل هذا الأخير على تشجيع فكرة الإستثمار[2]،وهذا ماسيتم التطرق إليه في هذا المبحث من خلال ثلاث مطالب،الأول يتم فيه الحديث عن الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال،والثاني نتطرق فيه للأثر غير المباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال،وفي المطلب الثالث نعرض فكرة تشجيع الإستثمار من خلال تحسين مناخ الأعمال والمتأثر بالصور المباشرة والغير المباشرة للإصلاح الجبائي.

المطلب الأول: الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال.

إن الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها النظام الجبائي ماهي إلا أهداف السياسة الجبائية ذاتها و هنا تعمل الإدارة الضريبية على تقدير المادة الخاضعة للضريبة،وفقا للطرق التالية:

1- طريقة المظاهر الخارجية: وهنا يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة على أساس عدد المظاهر الخارجية(القيمة الإيجارية،عدد العمال...الخ) التي يمكن الوقوف عليها ،وهنا لا تفرض الضريبة على أساس المادة الخاضعة للضريبة وإنما وفقا للمظاهر الخارجية. [3]

---

(1) أحمد فوزي الحصري،الأنظمة الإقتصادية ودورها في جذب الإستثمار،مؤسسة شباب الجامعة ،الإسكندرية ،مصر،ب ط،ب س ن، ص 86 .

(2) حسين الصغير،دروس في المالية و المحاسبة العمومية،دار المحمدية العامة،الجزائر،ط2،2001، ص46.

(3)عبد الباسط علي جاسم الزبيدي،التشريع الضريبي،دار الحامد،الأردن،ط1، 2015،ص279.

2- طريقة التقدير الجزافي: يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة مباشرة جزافية،فتلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير الوعاء الضريبي بناءا على بعض القرائن والأدلة التي يفترض إرتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة،والتي قد تستحضرها الإدارة الضريبية أو يقدمها المكلف نفسه.[1]

وتنقسم هذه الطريقة إلى صورتين هما:

أ- التقدير الجزافي القانوني: ويستند إلى بعض القرائن التي ينص عليها القانون الضريبي نفسه كأن ينص المشرع على إعتبار الربح السنوي المكلف معادلا لنسبة معينة من قيمة المبيعات الإجمالية.

ب- التقدير الجزافي الإتفاقي: ويتم بناءاً على نص القانون الضريبي،نتيجة لمناقشات وإجتماعات بين الإدارة الضريبية والمكلف للوصول إلى إتفاق على تقدير الوعاء الضريبي،كما لا ننسى تأثر السياسة الجبائية بطريقة غير مباشرة على بعض العناصر المتعلقة بمناخ الأعمال.[2]

ونتناول في هذا الإطار كل من أثر هذه السياسة على الإستثمار وأيضا أثره على عوامل الإنتاج وكذا أثرها على المستوى العام للإستهلاك،كون هذه العوامل تؤثر في الإقتصاد الوطني وبدورها تطور من مناخ الأعمال،ودراسة الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال أمر يقتضي التفصيل في كل جزئية وأخذ مساحة واسعة للحديث عن التأثير المباشر على مناخ الأعمال،نتيجة تشعب هذا الأخير لذا توجب علينا إختيار بعض النشاطات التي تدخل ضمن مناخ الأعمال ورؤية مدى تأثرها بنظام الإصلاح الجبائي.[3]

---

(1) عبد الباسط علي جاسم الزبيدي،المرجع السابق،،ص279.

(2) حسين الصغير،المرجع السابق، 49.

(3) عبد الباسط علي جاسم الزبيدي،المرجع السابق،،ص280.

الفرع الأول : الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الإستثمار.

نشير هنا إلى أن الإستثمار أهم خلية في نسيج مناخ الأعمال والجزائر تبنت سياسة ترمي إلى تنشيط ودعم الإستثمار،والتي من شأنها منح ديناميكية ودعم للإستثمار المنشئ للثروة ومناصب الشغل تتجسد هذه السياسة من خلال عديد المبادرات الموجهة أساسا إلى المؤسسات الوطنية والأجانب،في هذا الأفق سعت السلطات العمومية إلى تطوير الإطار التشريعي الرمزي الذي يعتمد على ترسانة من النصوص التشريعية والتي أهمها الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الإستثمار.[1]

إذ تشجع هذه الآليات القانونية التي تم وضعها من أجل جلب أكثر للإستثمار سواء الوطني أو الأجنبي وحث المستثمرين على إستغلال الفرص خارج قطاع المحروقات فهي تحث على إنشاء مناصب شغل وتوجيه نشاطاتهم نحو التصدير وتساهم لفعالية في خلق القيمة المضافة،وفي إطار المادة الخاضعة للضريبة يعمل المشرع على تقدير هذه المادة إذ يقوم المكلف بالضريبة أو طرف آخر،بتقديم تصريح إلى إدارة الضرائب من خلال:

أ- التصريح المقدم من طرف المكلف: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله،كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته،وتواجه هذه الطريقة إمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرح بها،وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة،لذا يخضع القانون الضريبي لتصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد منه

ب- التصريح المقدم من الغير: بمقتضى هذه الطريقة تلزم هذه الإدارة الضريبية شخصا أخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة.[2]

(1) حميد بوزيدة،جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ط1، 2005،ص 20.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، نظام جبائي محفز بغية التشجيع على الإستثمار،العدد74،لسنة 2014، ص01.

وقد تم منح العديد من المزايا الجبائية إلى المستثمرين من خلال الإطار القانوني الذي يحدد الإستثمار تخص المزايا الممنوحة للمستثمرين مراحل الإنجاز أو الإستغلال والتي من شأنها أن تشجع على إنشاء القدرة الإنتاجية وتوسيعها،وعلى صعيد آخر تم إيجاد نظام إستثنائي أكثر تشجيعا لفائدة المستثمرين الذي ينشطون في مناطق تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة من جهة،ومن جهة أخرى لفائدة الإستثمارات التي تعتبر ذات منفعة خاصة للإقتصاد الوطني،إذ يتعين أن تسمح هذه الأنظمة الإستثنائية التي تقترحها الدولة على المستثمرين بتطوير وعصرنة عديد القطاعات الواعدة ذات الصلة بالإقتصاد الوطني لتتفتح الدولة على الإستثمارات الجديدة،من خلال تشجيع تلك المتواجدة في البلد عبر توسيع طاقة الإنتاج وتجديد الأصول وزيادة المردودية،وبغية السماح للمستثمرين بتجسيد مشاريعهم في القطاعات الواعدة والمنشئة للثورة منحت لفائدتهم مجموعة من المزايا الجبائية في إطار جهاز الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار والمجلس الوطني للإستثمار،ويستفيد المستثمرين المؤهلين للإستفادة من هذا الجهاز من نظامين يمنح المزايا الجبائية، نظام عام وآخر إستثنائي وهذه هي صورة الأثر المباشر والإيجابي للإصلاح الجبائي على مناخ الإستثمار (1)

أولا:النظام العام.

فالنظام العام يقوم على مرحلة الإنجاز والتي فيها :

– الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع عير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار .

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة أي الضريبة النسبية ،فيما يخص السلع غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.

– الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية المستثمرة. (2)

(1) حميد بوزيدة،جباية المؤسسات،المرجع السابق،ص 20.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، نظام جبائي محفز بغية التشجيع على الإستثمار، المرجع السابق،ص01 .

– الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري ، وكذا تسديد حقوق الأملاك الوطنية على التنازل على الأصول العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة لإنجاز المشاريع الإستثمارية.

ويطبق هذا الإمتياز على كامل المدة الأدنى للتنازل الممنوح ونجد أن الميل للإستثمار يتوقف من ناحية على سعر الفائدة السائد في السوق،ومن ناحية أخري يتوقف من ناحية على سعر الفائدة السائد في السوق،ومن ناحية أخرى على الكفاية الحدية لرأس المال وتؤثر الضرائب على الميل للإستثمار من خلال تأثرها على الكفاية الحدية لرأس المال،أي من خلال تأثريها على معدل الأرباح،فكلما زادت فرص الربح يزيد الميل للإستثمار وينخفض مع إنخفاضها،فالجباية تستخدم كأداة لتوجيه الإستثمارات بين الأنشطة الإقتصادية المختلفة أي إستخدام الجباية للتأثير على هيكل الإستثمارات. (1)

ويتم ذلك من خلال تقرير معاملة ضريبية ممتازة بالنسبة للأنشطة الإقتصادية المراد تشجيعها،ففي المزايا الجبائية الممنوحة للمستثمرين توجد الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المعني لمدة ثلاث(03) سنوات بالنسبة للإستثمارات التي تحد إلى غاية مائة(100) منصب شغل عند إنطلاق النشاط،وخمس(05) سنوات بالنسبة للإستثمارات التي تستفيد في القطاعات الإستراتيجية من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات،والرسم على النشاط المعني لمدة خمس سنوات دون إشتراط إحداث مناصب شغل.
ويعتمد منح المزايا الجبائية للنظام العام على الإلتزام الكتابي للمستفيد المتضمن منح الأولوية للمنتجات والخدمات ذات الأصل الجزائري،كما تحدد الإستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فقط على الإقتناءات ذات الأصل الجزائري،غير أنه يمكن منع هذا الإمتياز عندما يثبت قانونا عدم وجود منتوج محلي مماثل.(2)

---

(1) لخضر يحي،دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة محمد بوضياف بالمسيلة،2007/2006،ص 15.
(2) رضا خلاصي، المرجع السابق،ص 563 .

ثانيا:النظام الإستثنائي.

فضلا عن النظام الإستثنائي المطبق على الإستثمارات والمطبق على النشاطات غير المستثناة من المزايا،والتي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة وذلك بعنوان مرحلة الإنجاز التي تقوم على مجموعة من الإعفاءات: (1)

– الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار وتطبيق حق التسجيل بنسبة منخفضة قدرها 02‰% فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال،كما تكمل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية والضرورية لإنجاز الإستثمار.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية .

– الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المقتناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار .

– الإعفاء في حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري وكذا تسديد حقوق الأملاك الوطنية على التنازل على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة لإنجاز المشاريع الإستثمارية،وهنا يتجلى النظام الضريبي الجديد والتحفيزي للإستثمار،إذ تستفيد الإستثمارات التي تنجز في المناطق الخاصة والمصنفة حسب مناطق للترقية ومناطق للتوسع الاقتصادي التي تساهم في التنمية الجهوية من الإمتيازات المنصوص عليها. (2)

---

(1) موسى بودهان،الأسس والأطر الجديدة للإستثمار في الجزائر،دار الملكية الحراش، الجزائر،ط1، 2000،ص133 .

(2) يحي لخضر،المرجع السابق،ص21.

تأتي بعد ذلك مرحلة الإستغلال وفيها الإعفاء لمدة(10) عشر سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات،والرسم على النشاط المهني الإعفاء لمدة(10)عشر سنوات إبتداء من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية تدخل في إطار الإستثمار ولا يطبق النظام الإستثنائي للمناطق إلا بتوفر شرط ممارسة النشاط في منطقة تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة،هذه صورة الأثر المباشر على مناخ الإستثمار والذي يعد أهم النشاطات في مناخ الأعمال.[1]

الفرع الثاني: الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على نشاط الصيد.

هناك نشاطات ذات أهمية تأثرت هي الأخرى بالإصلاح الجبائي والتي تم إعتمادها بشكل كبير في النمو الإقتصادي للبلاد ألا وهو نشاط الصيد،حيث تبقى الجباية المطبقة على نشاطات تربية الأسماك مقبولة حسب وضعية كل متدخل في السوق،كما أنه ونظرا لخصوصية مؤسسة الصيد فهي تخضع لنظام ضريبي مبسط ومنخفض.[2]

غير أن الصياد الذي يمارس نشاط الصيد على شكل حرفي يمكنه في إطار الأحكام الخاصة(الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب،الصندوق الوطني للتأمين على البطالة الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر)،أن يستفيد من عدة إمتيازات جبائية موجهة للنشاطات ذات حجم صغير،وتعتبر مؤسسة الصيد الحرفي مؤسسة فردية وعلى رأسها التجار الصيادون حيث تخضع إلى الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على النشاط المهني طبقا لأحكام المادة 8/12 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة،وعليه فإن المداخيل المحققة من طرف التجار الصيادين مجهزين السفن ومستغلي قوارب الصيد تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

---

(1) موسى بودهان، الأسس والأطر الجديدة للإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص134 .

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، تشجيع نشاطات الصيد،الرهانات الإقتصادية المالية والجبائية،عدد46،لسنة 2001،ص05.

ويتم فرض الضريبة حسب نظامين :

أ- النظام الضريبي المبسط:ويطبق هذا النظام على الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال يفوق 5.000.000 دج ويقل أو يساوي 10.000.000 دج .

ب-النظام الضريبي الحقيقي: حيث يطبق هذا النظام على الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال يفوق 30.000.000 دج .

أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة يقع نشاط الصيد خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة،أما النشاطات التابعة والمرتبطة به وكذا المتدخلين في النشاط فيخضعون لهذا الرسم بنسبة 19 أو09% حسب الحالة،فالعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بنسبة 19% دون الحق في الخصم هي عمليات إيجار الأماكن المائية المعدة لرسوم بواخر الصيد،بواخر صيد السمك الجيبية،وكذا صيد سمك السردين،وكذا المستودعات التي تحتوي على معدات الصيد ممولون قطع الغيار لفائدة موانئ بناء بواخر الصيد،أما بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بنسبة 7% تشمل العمليات التي تقوم بها موانئ صناعة السفن البحرية والمواد والمنتوجات الخاصة أو المصنعة المعدة في صناعة إعداد تجهيز وإصلاح أو تحويل السفن البحرية،كما تخضع عمليات الصيد البحري إلى عدة رسوم منصوص عليها في قانون الطابع والتي تطبق على السندات ووثائق الملاحة البحرية والوثائق والشهادات المتعلقة بالتأمين البحري،ويخضع الورق المستعمل في تحرير العقود الرسمية لحقوق الطابع مهما كانت قيمة العقد المبرم أم المحرر.(1)

وتعفى من شكلية الطابع العقود المدنية العقود التوثيقية وكذا كل الوثائق الأخرى المتعلقة بالعون البحري،عقود الشيوع،وكذا عقود إجراءات تنفيذ الأحكام وتعفى من إجراء التسجيل عقود الشيوع،وكذا عقود إجراء التنفيذ المتعلقة بالصيد في السواحل.(2)

---

(1) وزارة المالية،الدليل الجبائي للمهن الحرة، 2015،ص 13 .

(2) مصطفى دالع،جدلية الإستثمارات العربية في الجزائر،دار الوعي للنشر والتوزيع،الجزائر،ط1، 2009،ص 87 .

الفرع الثالث : الأثر المباشر للإصلاح الجبائي على النشاط السياحي.

بالعودة إلى القطاع السياحي ومدى تأثره بالإصلاح الجبائي نجد أن هذا القطاع له أهمية إقتصادية تجعل الجباية أداة للتحصيل بإعتباره مورد بديل للمحروقات،حيث قامت الدولة الجزائرية بتحديد 22 منطقة للتوسع السياحي في مختلف ولايات الوطن،حيث تتكفل السلطات الجزائرية حسب مسؤولين في وزارة السياحة بتهيئة هذه المناطق سواء من حيث تعبيد الطرق وإيصال شبكات المياه والتطهير والإنارة خاصة في المناطق المتواجدة بالهضاب العليا والصحراء.[1]

وترتبط السياحة بالحفاظ على الإزدهار العالمي ويؤكد هذا الواقع الركود في النمو السياحي المسجل من طرف المنظمة العالمية للسياحة في سنة 2009 والناتج عن تدهور الإقتصاد العالمي،وعليه تسعى الجزائر إلى إعطاء السياحة دفعا جديدا يتماشى والفرص الكبيرة التي يمنحها لهذا القطاع ويتعلق الأمر بتطوير السياحة الوطنية وإنجاح إدماجها في الدورات التجارية للسياحة العالمية من خلال جعل الوجهة الجزائرية أكثر جاذبية وهذا مقارنة بالبلدان المجاورة للبحر الأبيض المتوسط.[2]

أولا: الهدف من النشاط السياحي.

يرتكز هذا الهدف على إستراتيجية معدة من طرف وزارة البيئة والسياحة،هذه الإستراتيجية تمت ترجمتها ضمن مخطط توجيهي للتهيئة السياحية 2025،يرتكز هذا المخطط بصورة أكبر على تطوير المناطق ومؤهلاتها وجاذبيتها،غير أنه ينبغي الإشارة إلى أن إنجاح مثل هذه الإستراتيجية سيكون لها بدون شك نتائج إيجابية في جميع المجالات.[3]

---

(1) مصطفى دالع،المرجع السابق،ص 88.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،السياحة دعم جبائي لقطاع واعد،عدد43،لسنة 2009،ص06.

(3) تبنت الحكومة إطار قانوني جديد للإستثمارات يتمثل في توفير غطاء قانوني لقطاعات واعدة مثل الصيد البحري، السياحة،النقل،الصناعة،أنظر:الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار – الأنشطة العادية وقطاع المحروقات– ،دار الخلدونية للنشر والتوزيع،الجزائر ،ط1، 2006،ص660.

وتطوير القطاع السياحي سيكون له نتائج إيجابية على النمو الإجمالى وبالتالي مستوى الإستثماروالتشغيل،إضافة لذلك سيؤثر تطوير القطاع السياحي بصفة إيجابية على القطاعات الأخرى،ومنها على وجه الخصوص قطاعات السياحة والبناء والأشغال العمومية والنقل وكذا الخدمات الأخرى،حيث تصبح الجباية في هذه الحالة إحدى الوسائل التي يجب تفعيلها من أجل مرافقة التدابير الأخرى المتخذة في إطار إستراتيجية تطور السياحة في الجزائر.[1]

في هذا المجال تؤكد التدابير المنصوص عليها في قانون المالية التكميلي لسنة 2009[2]،حيث تنص المادة 07 منه على أنه:« **تعدل وتتمم أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة وتحرر كما يأتي :**

- يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات.

- 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالى أو يفوقه .

- 25% .... (بدون تغيير حتى) النشاطات المنجمية والمحروقات ويقصد بنشاطات البناء والأشغال العمومية،الأنشطة المسجلة كما هي في السجل التجاري والمترتب عليها دفع الإقتطاعات الإجتماعية الخاصة بالقطاع،ويقصد بالنشاط السياحي تسيير المركبات السياحية وكذا محطات العلاج في الحمامات المعدنية بإستثناء وكالات الأسفار ».

وعليه فإن المادة السالفة الذكر تحدد كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات،كما إعتبر كل تسيير للمركبات السياحية ومحطات العلاج في الحمامات المعدنية من قبيل النشاط السياحي ما عدا وكالات الأسفار،وهذه هي الإرادة المتمثلة في إعطاء حجم جديد لقطاع واعد وله قدرات.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،السياحة دعم جبائي لقطاع واعد،المرجع السابق،ص06.

(2) الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 2009/07/26،المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009،الجريدة الرسمية، العدد04، الصادرة بتاريخ 07/26/ 2009.

ثانيا:الإمتيازات الجبائية المفروضة على النشاط السياحي.

من بين جملة تدابير المتخذة في إطار قانون المالية لصالح هذا القطاع يوجد تدبير إستثنائي بإعتباره كان لوقت طويل مطلب الناشطين في القطاع،ويتمثل في تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة المطبق على مختلف الخدمات المرتبطة بالأنشطة السياحية من 19% إلى 9%،وعليه فإن أثر السعر المرتقب من هذا التخفيض مرهون بإحترام (العقد المعنوي) المبرم ضمنيا مع المتعاملين،الذين إذا خفضوا أسعارهم والذين يمكنهم بدورهم الإستفادة من التخفيض المطبق على معدل الرسم على القيمة المضافة من خلال المراهنة على الزيادة على المدى القصير في مستوى الإستهلاك،كما يمكنهم الإعتماد على الإعانة المتعددة الأشكال التي تزعم الدولة منحها أيضا لكل مستثمر في قطاع السياحة،ويبقى الرهان الأساسي لتطوير القطاع السياحي المورد البديل للمحروقات وما يمثله بالنسبة للبلاد في السنوات القادمة،وعليه فإن التحفيزات الجبائية،جاءت بغية دعم القطاع السياحي حيث تخضع النشاطات السياحية في إطار النظام الجبائي للضريبة مثل النشاطات الأخرى.[1]

غير أنه نظرا لمميزات هذه النشاطات وكذا أهميتها في التنمية بإعتبارها مسجلة ضمن البرامج التي تعتبرها الحكومة ذات أولوية،تم منحها الإستفادة من جباية مخففة وكذا من عدة إمتيازات جبائية،ويتمثل النظام الجبائي المطبق على النشاطات السياحية وهذا مع مراعاة الإعفاءات والتخفيضات المنصوص عليها في التشريع الجبائي،فيما يخص الضرائب المباشرة فإن النشاطات السياحية تخضع للضريبة على أرباح الشركات بنسبة 19% مع العلم أن النشاطات الأخرى تمثل بنسبة 26%،كما تخضع النشاطات السياحية للرسم على النشاط المهني بنسبة 2% وبإستثناء النشاطات السياحية المنصوص عليها في القانون الجبائي والتي تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 9%.[2]

---

(1) يتطرق هذا العدد من رسالة المديرية العامة للضرائب إلى الأداة التحفيزية للنشاط السياحي ألا وهي الجباية المنصوص عليها في قوانين المالية،أنظر الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب:https://www.mfdgi.gov.dz

(2) مصطفى دالع،المرجع السابق،ص114.

وبالرجوع إلى حقوق التسجيل فإن المادة 248 من قانون التسجيل[1] تنص على خضوع عقود تكوين الشركات ومنها السياحية لحق قدره 0.5% يطبق على المبلغ الإجمالي للأملاك المنقولة والعقارية دون أن يقل هذا الحق عن 1000دج،غير أنه في حالة شركات ذات أسهم يجب أن لا يقل هذا الحق عن 10.000 دج ولا يتعدى 300.000 دج،وتخضع العقود المتضمنة زيادة رأس مال لرسم بمعدل 0.5% عندما تكون الأرباح أو المؤونات المدمجة في رأس مال الشركات لم تخضع من قبل للضريبة على أرباح الشركات.

أما بالنسبة للتخفيضات فيجب أن نفرق بين التخفيض الناتج عن الخسارة والذي يخضع للرأسمال ثابت المطبق على العقود غير الإسمية،بشرط أن لا يتم أي تعويض مترابط لفائدة الشركة والتخفيض الناتج عن توزيع القيم الإجتماعية الذي يسمح بالحصول على حق القسمة المقدرة بـ 1.5% الذي يطبق على القيم الممنوحة لكل شركة.[2]

والإمتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع السياحة جاءت قصد تحفيز وتسريع وتيرة تنمية القطاع السياحي على الإقتصاد الوطني،ولهذا الأساس أنشأت الدولة عدة إجراءات وأحكام تدعيمية وكذا إمتيازات جبائية لصالح الإستثمار السياحي وهناك دراسة تؤكد على أن الجزائر هي البلد الحقيقي للسياحة لما تزخر به من إمكانيات سياحية قبل نظيرها في العالم فضلا عن إمتلاكها للأموال والثروات والخامات الطبيعية،مما يؤهلها لتكون قطبا سياحيا عالميا مستقبلا،هذه الإمكانيات السياحية الهائلة وغير المعروفة خلقت في نفس العديد رغبة جامحة في خوض تجربة الإستثمار في قطاع السياحة بالجزائر بالرغم من أن ميدان تخصصه كان دوما العقار.[3]

---

(1) الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل،الجريدة الرسمية،العدد81،الصادرة بتاريخ 1977/12/18.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،السياحة دعم جبائي لقطاع واعد،المرجع السابق،ص05.

(3) مصطفى دالع،مرجع سابق،ص 144.

من هنا نجد أن الجباية تؤثر على إزدهار و نمو الإستثمار ومن ثمة مناخ الأعمال خلال الإعفاءات المفروضة والتي تعد وسيلة إيجابية ومباشرة لتطوير الإستثمار،وبالرجوع إلى القانون رقم 14-10[1]المؤرخ في 8 ربيع الأول عام 1436 الموافق لـ30 ديسمبر سنة2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 نجد المادة 09 منه قد منحت إمتيازات إذ تنص الفقرة الثانية على أنه:« ....**تستفيد الإستثمارات بالشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمارات ....».**

كما تنص المادة 64 من الأمر رقم15-01 [2] المؤرخ في 22 جويلية 2015 المتضمن لقانون المالية التكميلي سنة2015 على أنه:« **تخضع بمعدل17% من الرسم على القيمة المضافة المنتجات التابعة للوضعيات والوضعيات التعريفية المعينة أدناه** » .

المطلب الثاني:الأثر الغير مباشر للإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال.

إن الجزائر من خلال ترسانة من القوانين عالجت مسألة الإستثمار منذ الإستقلال و كان كل قانون يتلاءم مع طبيعة المرحلة،ولكن نتيجة للتحولات الإقتصادية وإنتهاج مسار الانتقال إلى اقتصاد السوق والإصلاحات تحتم عليها إيجاد الصيغة القانونية وفق المرحلة الانتقالية.

الفرع الأول: الأثر الغير مباشر للإصلاح الجبائي على الإستثمار.

من الثابت أن نجاح السياسة الضريبية في الحياة الإقتصادية مرتبط بمدى تنشيط ودعم الإستثمار وقد يبعث السلطات العمومية إلى تطوير الإطار التشريعي الرمزي الذي يعتمد على ترسانة من النصوص التشريعية والتي أهمها الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الإستثمار،وتشجع هذه الآليات القانونية التي تم وضعها من أجل جلب أكثر للإستثمار سواء

---

(1) القانون رقم 14-10 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015،الجريدة الرسمية،العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31.

(2) الأمر رقم15-01 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي سنة2015،الجريدة الرسمية،العدد 40 الصادرة بتاريخ 2015/07/27.

الوطني أو الأجنبي المستثمرين على إستغلال الفرص خارج قطاع المحروقات،فهي تحث على إنشاء مناصب شغل وتوجيه نشاطاتهم نحو التصدير وتساهم بفعالية في خلق القيمة المضافة،وفي إطار السياسة الجبائية المحفزة على الإستثمار وبغية السماح للمستثمرين بتجسيد مشاريعهم في القطاعات الواعدة،والمنشئة للثروة منحت لفائدتهم مجموعة من المزايا الجبائية إذ يستفيد المستثمرين المؤهلين من نظامين نظام عام وآخر إستثنائي.(1)

أولا : النظام العام للمستثمرين.

لقد نص الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار على جملة من الحوافز الجبائية التي يستفيد منها الاستثمارات المذكورة في المادتين1 و 2 والملاحظ أن المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار ،يلزم إنجاز الإستثمار في أجل أقصاه 3 سنوات ولكن الأمر رقم 01-03 قد ترك تحديد أجل الإنجاز إلى الإتفاق دون أن يبين أطراف الإتفاق.

و فيما يخص المزايا التي جاء بها الأمر رقم 01-03 فهي:

- تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة و التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار ،والملاحظ أن الأمر لم يحدد النسبة المنخفضة كما كان الأمر في المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار الذي حددها بـ3%.

- كما أن الأمر الجديد قد إستعمل مصطلح "تجهيزات"،أما النص القديم فقد إستعمل مصطلح "**سلع** ".

- الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار. (2)

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب، نظام جبائي محفز بغية التشجيع على الإستثمار ،العدد74،لسنة 2014.ص06.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، نظام جبائي محفز بغية التشجيع على الإستثمار ،المرجع السابق،ص06.

والملاحظ أن المشرع، قد أطلق عليها تسمية ضريبة مع أنها تعد رسما، و لعل المشرع هنا لا يميز بين الرسم و الضريبة،كما يتناول هذا النظام جملة من الإعفاءات من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،وكذا الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع الغير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،وفي ذلك نصت المادة 42 في فقرتها الرابعة من قانون الرسوم على رقم الأعمال[1]على مايلي:« **يمكن أن تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرأسمال مؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة........** » .

وعليه فمن خلال نص المادة نجد أن المستثمرين المؤهلين يستفيدون من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في إطار مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،كما يتم الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني ونذكر أيضا في هذا الجانب الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري،وكذا تسديد حقوق الأملاك الوطنية على التنازل على الأصول العقارية المبنية والغير المبنية الممنوحة لإنجاز المشاريع إستثمارية،غير أنه فيما يخص مصاريف الإشهار العقاري أو رسم الإشهار العقاري نجد المادة 353 من قانون التسجيل[2] تنص على أنه :

---

(1) الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال،الجريدة الرسمية،العدد103 الصادرة بتاريخ 1976/12/26.

(2) عبد الحميد شنتوقي ،التحفيزات الجبائية وفعاليتها في جلب الإستثمارات بالجزائر،المجلة الأكادمية للبحث القانوني، مجلد16،العدد02،سنة2017،ص22.

« يقبض بمناسبة القيام بإجراء الإستمرار في المحافظات العقارية رسم يدعى رسم الإستثمار العقاري على مايأتي :

1- العقود والقرارات القضائية نقل أو تكوين أو تصريح بحق ملكية عقارية أوغيرها من الوثائق الخاضعة للإشهار العقاري بموجب التشريع المعمول به بإستثناء ما أشير إليه في المادتين5/353 و 6/353 أدناه.

2- قيد الرهون القانونية أو الإتفاقيات أو حقوق التخصيص الرهني بإستثناء ما أشير إليه في المادتين 05/353 و 06/353 أدناه.

3- كتابات الإستبدال والتخفيض والشطب الكلي أو الجزئي التي تدون على هامش التسجيلات الموجودة ... » .

وعليه فإن عمليات الإشهار العقاري المختلفة تتم على مستوى المحافظة العقارية يكون لها رسم عقاري أو الإشهار العقاري يتم قبضه في مقابل هذه الإجراءات.

ثانيا : النظام الإستثنائي للمستثمرين.

وفيه الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة والإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني،لاسيما عندما تستعمل تكنولوجيا خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة و تحمي الموارد الطبيعية وتدر الطاقة وتفضي إلى تنمية مستدامة وتستفيد هذه الإستثمارات من الحوافز الجبائية، بعنوان إنجازها وأخرى بعد معاينة إنطلاق الإستغلال. (1)

أ- الحوافز الجبائية الممنوحة بعنوان إنجاز الإستثمار:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض، فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار.

---

(1) شنتوقي عبد الحميد،المرجع السابق،ص24.

- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة قدرها 2% فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال .

- الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية،وذلك عندما تكون هذه السلع و الخدمات موجهة لإنجاز عمليات تخضع للضريبة على القيمة المضافة والملاحظ أن المشرع كان أكثر دقة في النظام الإستثنائي منه في النظام العام، وذلك لأنه حدد بدقة السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار و المعفاة من الضريبة.

- تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة و التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار، والملاحظ أن المشرع، لم يحدد النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية في النظام الإستثنائي أيضا.(1)

ب- الحوافز الضريبية الممنوحة بعد معاينة إنطلاق الإستغلال :

- الإعفاء لمدة عشر 10 سنوات إبتدءا من النشاط الفعلي،من الضريبة على أرباح الشركات و من الضريبة على الدخل الإجمالي على الأرباح الموزعة و من الدفع الجزافي و من الرسم على النشاط المهني.

- الإعفاء لمدة عشر 10 سنوات إبتداءا من تاريخ الاقتناء من الرسم العقاري على الملكية العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار.(2)

وعليه يجب على المستثمر الراغب في الحصول على الحوافز أن يقدم طلب إلى وكالة تطوير الاستثمار،وللوكالة أجل أقصاه 30 يوم إبتداءا من تاريخ إيداع طلب المزايا لتبليغ المستثمر بقرار منحه المزايا المطلوبة أو رفض منحه إياها.(3)

---

(1) نوال بلعباس،دور الحوافز الضريبية في تشجيع الإستثمار الأجنبي المباشر،مذكرة ماجستير في الحقوق،كلية الحقوق بن عكنون،الجزائر،2005/2004، ص 127.

(2) المادة 11 من الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار.

(3) نوال بلعباس،المرجع السابق،ص130.

والملاحظ أن المشرع قد قصر من مهلة الرد،حيث حددت بموجب النص القديم 60 يوما كحد أقصى،كما جعل قرار الوكالة قابل للطعن القضائي،ويكون بذلك قد تدارك الإنتقادات الموجهة له بموجب النص القديم،وفي حالة منح المزايا فإن الوكالة تقوم بإصدار قرار يبين إسم المستفيد المزايا الممنوحة وكذا الواجبات التي تقع على عاتق المستثمر طبقا لأحكام الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار،كما أن النظام المطبق على الإستثمارات وعلى النشاطات غير المستثناة من المزايا والتي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة تستفيد من الإعفاءات الخاصة بدفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار [1].

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية.

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.

وعليه لا يطبق النظام الاستثنائي للمناطق إلا بتوفر شرط ممارسة النشاط في منطقة تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة وفي حالة تعدد مواقع الإستثمار بسبب وجود عدة وحدات أو منشآت،فإن النظام الإستثنائي لا يطبق إلا على الوحدات أو المؤسسات الموجودة في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة،ولا يمكن للوحدات والمؤسسات الأخرى المعنية بالإستثمار المطالبة بالنظام العام للمزايا للمدة الموافقة لهذا الأخير.[2]

(1) بلعباس نوال،المرجع السابق،ص130.

(2) شنتوقي عبد الحميد،المرجع السابق،ص26.

الفرع الثاني: أثر الإصلاح الجبائي على الإستثمار الصناعي.

تنص المادة الأولى من المرسوم التشريعي رقم 93-12 السالف الذكر على أنه:« **يحدد هذا المرسوم التشريعي النظام الذي يطبق على الإستثمارات الوطنية الخاصة وعلى الاستثمارات الإقتصادية** » ،المادة جاءت صريحة إذ أن هذا المرسوم التشريعي يطبق على الإستثمارات الوطنية كما يطبق على الإستثمارات الأجنبية،كما أن موضوع كل النشاطات المرتبطة بإنجاز مشاريع إستثمارية (النشاطات صناعية غذائية فلاحية) وهذا ما نصت عليه المادة 03 فقرة 02 من نفس المرسوم. (1)

أولا: الإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة.

تنص المادة 20 من المرسوم التشريعي السالف الذكر على أنه :« **تستفيد الإستثمارات التي تنجز في المناطق الخاصة والمصنفة حسب مناطق للترقية ومناطق التوسيع الإقتصادي التي تساهم في التنمية الجهوية،من الإمتيازات المنصوص عليها في هذا الفصل** »،وعليه فإن المناطق الخاصة لها إمتيازات مقررة ومنصوص عليها قانونا،كما تستفيد هذه الإستثمارات أيضا طيلة الفترة لا تتجاوز 3 سنوات وهذا ما نصت عليه المادة 14:« **يجب إنجاز الإستثمارات في أجل أقصاه ثلاث سنوات،إبتداءا من تاريخ قرار منح الإمتيازات إلا إذا صدر قرار عن الوكالة يحدد إنجاز أصول**» .

وتقابلها المادة 20 من القانون رقم 16-09 والتي تجعل هذا الأجل مفتوحا عكس القوانين السابقة ومنه فإن هذه الإستثمارات إبتداءا من تاريخ تبليغ الوكالة تستفيد لمدة 3 سنوات من الإعفاء من ضريبة نقل الملكية،بمقابل بالنسبة لكل المشتريات العقارية التي تنجز في إطار الإستثمار (المادة2/21) (2)

---

(1) تقابلها المادة الأولى من الأمر رقم 01-03 السالف الذكر والمادة الأولى من القانون 16-09 السالف الذكر،أنظر: نوال بلعباس،المرجع السابق،ص131.

(2) موسى بودهان،الأسس والأطر الجديدة للاستثمار في الجزائر،مرجع سابق،ص134.

وتستفيد هذه الإستثمارات أيضا من تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة قدرها 05‰ فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال و تكفل الدولة بالنفقات المترتبة على أشغال الهياكل القاعدية اللازمة لإنجاز الإستثمار بعد أن تقومها الوكالة.

كما نصت المادة 22 من نفس المرسوم التشريعي على أنه:« **يمكن أن تستفيد الإستثمارات المنصوص عليها في المادة 20 أعلاه إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال بناءا على قرار الوكالة من الإمتيازات التالية:**

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري طيلة فترة أدناها 05 سنوات وأقصاها 10 سنوات من النشاط الفعلي.

- إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار من الرسم العقاري،إبتداءا من تاريخ الحصول عليها طيلة فترة أدناها خمس سنوات وأقصاها عشر سنوات

- تخفيض 50٪ من النسبة المنخفضة للأرباح التي يعاد إستثمارها في منطقة خاصة بعد فترة النشاط المنصوص عليها في المقطع الأول أعلاه

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات،والدفع الجزائي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة التصدير، حسب رقم أعمال الصادرات بعد فترة النشاط المنصوص عليها في المقطع الأول أعلاه.

- تتكفل الدولة جزئيا أو كليا بمساهمات أرباح العمل في النظام القانوني للضمان الإجتماعي برسم الأجور المدفوعة لجميع العمال طيلة فترة خمس سنوات لتمديد بناءا على قرار الوكالة »، وعليه فالمادة نصت على جملة من الإعفاءات والتي تمس صراحة أرباح الشركات الملكيات العقارية و ضمنت لهم ما يسمى بالدفع الجزافي،كما أنه يمكن للدولة أن تمنح بشروط إمتيازية تصل إلى الدينار الرمزي تنازلات على أراضي تابعة للأملاك الوطنية لصالح الإستثمارات التي تنجز في المناطق الخاصة (للمادة 23).[1]

---

(1) موسى بودهان،الأسس والأطر الجديدة للاستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص135.

ثانيا: الإستثمارات المنجزة في المناطق الحرة .

بالرجوع إلى الإستثمارات المنجزة في المناطق الحرة فإنه يمكن القيام بإستثمارات تنجز إنطلاقا من تقديم حصص من رأس المال بعملة قابلة للتحويل الحر، ومسعرة رسميا من البنك المركزي الجزائري الذي يتأكد قانونا من إستيرادها في مناطق من التراب الوطني وتدعى بالمناطق الحرة،حيث تتم عملية الإستيراد أوالتصدير أوالتخزين أوالتحويل أوإعادة التصدير وفق إجراءات جمركية بسيطة وتتم معاملات التجارية في هذه المناطق بعملات قابلة للتحويل مسعرة من البنك المركزي،هذا ونجد علاقات العمل في هذا المجال تتضمنها أحكام المادة 27 التي تنص على أنه:(1)« **تكون علاقات العمل فيما يخص شروط التوظيف والأجور والتشريع بين الأجراء والمؤسسات الموجودة في منطقة حرة خاضعة لإتفاقات تعاقدية تبرم بحرية بين الطرفين،وذلك بغض النظر عن أية أحكام قانونية أخرى مخالفة وتبقى اليد العاملة الوطنية خاضعة لأحكام التشريع الوطني في مجال الضمان الإجتماعي**» ،وعليه فإن المبدأ العام ينص على أن العقد شريعة المتعاقدين وتخضع علاقة العمل بالنسبة للمنطقة الحرة إلى إرادة الطرفين إلا أن اليد العاملة الوطنية تخضع للتشريع الوطني في مجال الضمان الإجتماعي،وتستفيد الإستثمارات التي تقام في المناطق الحرة كغيرها من الإستثمارات بالإعفاءات الجبائية(2) إذ نصت المادة 28 على مايلى:« **تعفى الإستثمارات التي تقام في المناطق الحرة،بعنوان نشاطها من جميع الضرائب والرسوم والإقتطاعات ذات الطابع الجبائي وشبه الجبائي والجمركي بإستثناء تلك المحدودة أدناه :**

- **الحقوق والرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة بإستغلال المشروع.**
- **المساهمات والإشتراكات في النظام القانوني للضمان الإجتماعي.** » .

---

(1) مزريق عاشور،دور المناطق الحرة كشكل من أشكال الإستثمار الأجنبي المباشر في تحقيق التنمية الإقتصادية الإقليمية،مداخلة ضمن الملتقى الوطني الأول حول آفاق التنمية الإقليمية والمكانية في الجزائر،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة أدرار ،2014،ص14.

(2) مزريق عاشور،المرجع نفسه،ص14.

غير أنه يجوز للعمال من ذوي الجنسية الأجنبية الذين يتمتعون بصفة غير مقيم قبل توظيفهم أن يختاروا نظاما للضمان الإجتماعي غير النظام الجزائري،إلا إذا كانت هناك أحكام مخالفة نصت عليها إتفاقيات المعاملة بالمثل الثنائية في مجال الضمان الإجتماعي وقعتها الجزائر مع الدول الأخرى،حيث لا تلزم الجهة المستخدمة ولا العامل بدفع المساهمات والإشتراكات في الضمان الإجتماعي بالجزائر،وعليه فالإستثمارات المنجزة في المناطق الحرة معفية من جميع الضرائب والرسوم والإقتطاعات ذات الطابع الجبائي ونسبة جبائي هذه كقاعدة عامة والإستثناء هو كل ما ذكرته أحكام المادة أعلاه،كما تعفى عائدات رأس المال الموزعة والناتجة عن نشاطات إقتصادية تمارس في المناطق الحرة من الضرائب،للتذكير فقانوني الإستثمار لسنتي 2001 و 2016 لم يتطرقا للإستثمارات في المناطق الحر.[1]

المطلب الثالث: علاقة تحسين مناخ الأعمال بتشجيع الاستثمار.

إن فكرة تشجيع الإستثمار من خلال تحسين مناخ الأعمال مستمدة من حماية الإصلاحات الجبائية التي جاءت لتطوير مناخ الإستثمار في شتى المجالات ،هو مادفع بالسلطات إلى تبني إصلاحات تشريعية تسمح بتوفير آليات تهيئ لمناخ الأعمال جذاب للإستثمار خاصة منه الأجنبي،وبمعنى آخر مادام التحدي هو إشكالية الحصول على إستثمارات محلية وأجنبية بهدف توسيع عملية الإستثمار وبنجاعة أكثر،هذا يتطلب إتخاذ إجراءات وتدابير مرافقة تمول من الموارد العمومية إستنادا إلى نفقات التجهيز من ميزانية الدولة منجهة،وكذا تعبئة الإدخار الوطني واللجوء إلى التمويل الخارجي من جهة أخرى ولترقية الإستثمار ودعمه يجب تحسين القدرة التنافسية للمؤسسات،من خلال تخفيف الأعباء وتحسين المحيط لاسيما على صعيد الإجراءات الجمركية والجبائية،وهو نفس الإهتمام الذي نصب على مستوى المجلس الوطني للإستثمار والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار.[2]

---

(1) موسى بودهان،الأسس والأطر الجديدة للاستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص136.

(2) عبد الرحمن تومي،الإصلاحات الإقتصادية في الجزائر،دار الخلدونية للنشر والتوزيع،الجزائر،ط1، 2001،ص117.

والإستثمار هو العملية التي تنشأ عن تدخل إيجابي صادر عن أحد الأفراد يستهدف إيجاد مال دائم يؤمن خدمات آجلة،فهو حسب المجال فهناك الإستثمار السياحي ،الإستثمار العقاري،وهناك الإستثمار الصناعي،الإستثمار المالي،الإستثمار التجاري والفلاحي والخاص والعام،وهناك الإستثمار الذي ينجز في إطار النظم العامة،وهناك الإستثمار الذي ينجز في إطار النظم الخاصة في المناطق الخاصة أوفي المناطق الحرة وهناك الإستثمار الوطني والإستثمار الأجنبي،وهناك الإستثمار في المجال البحري(الصيد البحري،النقل البحري)والإستثمار الجوي(النقل الجوي) والإستثمار في مجال النقل البري والحديدي. (1)

ولاشك أن الحوافز المالية والجبائية الضريبية والجمركية الممنوحة للمستثمر تهدف إلى تحقيق رؤوس أموال كثيرة خاصة منها الأجنبية لتمويل مشاريعها التنموية الإقتصادية الصناعية الزراعية المائية البترولية وغيرها،وقد أعتمدت الدولة في قوانينها ونظمها جملة هامة من الإمتيازات والتسهيلات المالية والجبائية الضريبية والجمركية(2)هذه الإمتيازات والتسهيلات يمكن حصرها من خلال ما سيتم التطرق إليه في الفروع أدناه:

الفرع الأول : الحوافز المالية الممنوحة لمناخ الأعمال وتشجيع الإستثمار.

الحوافز المالية والجبائية المنصوص عليها في النظام العام إذ أنه عادة ما تنص قوانين الإستثمار على أنه زيادة على الحوافز المالية والجبائية الضريبية وشبه الضريبية والجمركية التي تتضمنها قواعد القانون العام بخصوص الإستثمارات، يمكن أن تستفيد هذه الأخيرة من إمتيازات النظام العام وعليه يتم تطبيق نسبة منخفضة في مجال الحقوق الجمركية بالنسبة للمعدات والتجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.(3)

---

(1) مبارك سلوس،التسيير المالي،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ط1، 2001،ص56.

(2) عبد الرحمن تومي،المرجع السابق، ص 117.

(3) موسى بودهان،القوانين الأساسية للإستثمار في الدول المغاربية- نصوص منقحة وفقا لأحدث تعديلاتها- دار المدني، الجزائر،ط1، 2006، ص 14.

والإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار كما يتم الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض فيما يخص كل الإقتناءات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني،أما بالنسبة للحوافز المالية والجبائية المنصوص عليها في النظام الإستثنائي،فهنا يمكن القول بأن قوانين الإستثمار ومنها التي تنص على بعض الإستثمارات الخاصة.(1)

حيث تستفيد من عدة مزايا عند الإنطلاق في الإستثمار منها :

- الإعفاء من وضع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار .

- تطبيق حق ثابت في مجال التشغيل بنسبة منخفضة قدرها2o% فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال وتكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف،بعد تقييمها من الوكالة فيما يخص الأفعال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية على أرباح الشركات لمدة عشرة (10) سنوات من النشاط الفعلي ومن الضريبة على الدخل الإجمالي.(2)

الفرع الثاني:الضمانات الممنوحة لمناخ الأعمال وتشجيع الاستثمار.

تنص المادة 04 من الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار،على أنه:« **تنجز الإستثمارات في حرية تامة مع مراعاة التشريع والتنظيمات المتعلقة بالنشاطات المقننة وحماية البيئة،وتستفيد هذه الإستثمارات بقوة القانون من الحماية والضمانات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها وتخضع الإستثمارات التي إستفادت من المزايا قبل إنجازها لتصريح بالاستثمار لدى الوكالة المذكور في المادة 06 أدناه.**».

---

(1) تشمل الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني،لاسيما عندما تستعمل تكنولوجيا خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة وتحمي الموارد الطبيعية وتدخر الطاقة وتفضي إلى تنمية مستديمة،أنظر:مبارك سلوس ،المرجع السابق، ص 58.

(2) موسى بودهان، القوانين الأساسية للإستثمار في الدول المغاربية،المرجع السابق،ص 41.

إن الضريبة المتتابعة تشجع على التكامل بين المشروعات لإختصار المراحل التي تمر بها السلعة و من ثمة تفادي الضريبة،كما تعرقل الضرائب تطور المؤسسات خاصة تلك الصغيرة و ذلك من خلال تقليص تمويلها بالإضافة إلى صعوبة لجوئها إلى السوق المالي، نستنتج من خلال نص المادة 04 من الأمر السالف الذكر أن الحرية الممنوحة للمستثمر لإنجاز مشاريع إستثمارية وكذا الضمانات هي بمثابة أداة تحفيزية لتشجيع الإستثمار سواء كان الوطني أو الأجنبي.(1)

لقد كانت الجزائر بأمس الحاجة للإستثمارات الأجنبية لتنويع إقتصادها خارج المحروقات وإستقطاب رؤوس الأموال بالعملة الصعبة وإمتصاص البطالة ودفع عجلة النمو من خلال تشجيع فكرة الإستثمار،فشهدت في الفترة من 2000 إلى يومنا هذا إنطلاقة حقيقة للإستثمارات العربية متجاوزة مرحلة الترقب وإكتشاف السوق الجزائرية التي كانت إلى وقت قريب عالية المخاطر،فبالإضافة إلى الوضع الأمني المتردي خلال حقبة التسعينيات وهروب الإستثمارات الأجنبية من الجزائر إلى دول مجاورة.(2)

ونجد أن الإستثمار يتأثر بتحسين مناخ الأعمال وذلك بفرض قواعد وقوانين تعمل لصالح تطوير الاستثمار،كما يتأثر حجم مجمل الإستثمار وفي أي بلد في مدة زمنية محددة بإعتبارات واسعة ويعتمد على عوامل أكثر تعدد و أمان بمجرد إعتماده على حافز الربحية (أو المنفعة الإجتماعية) للإستثمار على الرغم من أهميتها،كذا ففي المنظور الكلي يتعذر عزل عملية الإستثمار الواحدة على توابعها وفصلها عن الحركة الإقتصادية العامة للبلد المعني،سواء أكان ذلك في المدة الزمنية المحددة أم في الدورة الإقتصادية الواحدة أم مع مرور الزمن،ففي الدرجة الأولى والتي هي الأهم يعتمد حجم مجمل الإستثمار على المستوى العام للدخل أو الإنتاج العام وعلى التغيرات التي تطرأ على مستوى الدخل.(3)

---

(1) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص 449.

(2) موسى بودهان،القوانين الأساسية للإستثمار في الدول المغاربية ،المرجع السابق،ص43.

(3) محمد جويدة،المرجع السابق،ص14.

كذلك فثمة عوامل إضافية كثيرة لها أثرها الكبير في الإستثمار–كتوقعات المستثمر– والتطورات التقنية ودرجة تطور الأسواق المالية والمؤسسات المصرفية،وأخيرا وليس آخرا سياسات الدولة وإجراءاتها فالإتفاق الإستثماري غالبا ما يتأثر بعوامل خاصة تنطلق من توقعات المستثمر ،وترقياته مع أنها قد تكون نفسية وغير قائمة على أسس موضوعية،فالتبدل في الحالة النفسية وفي توقعات المستثمر الواحد أو المجموعة من المستثمرين حتى عندما يكون ذلك قائما على أسس خاطئة.(1)

وبتحسن مناخ الأعمال يتمتع الإستثمار بإستقلالية قائمة إذ أن الدولة تعمل على تشجيع الإستثمار ذلك نتيجة فشل إعادة الهيكلة في ضمان الإستقرار الاقتصادي نتيجة ثقل أعباء القرض الخارجي وإنخفاض إيرادات الدولة من العملة الصعبة،هذا ما دفع بالسلطة إلى التفكير في أسلوب جديد يحقق الإستقرار المفقود،وتمثل هذا الأسلوب في فكرة الإستقلالية وكانت هذه الفكرة من إقتراح مجموعة من التكنوقراطيين وبتكليف مباشر من رئاسة الجمهورية وتقوم الفكرة الجديدة على مجموعة من الأسس التي منها: (2)

– ترقية الأعوان الإقتصاديين والإجتماعيين للدولة إلى مرتبة الشركاء والتي يفترض معها تخليصهم من كل تبعية إزاء الجهاز البيروقراطي للدولة،كما تقتضي أيضا تمتعهم بسلطة قرارية وتجعلهم في وضعية مساواة من حيث الحقوق.

– تكريس الطابع التعاقدي للعلاقات فيما بين الشركاء بحيث يحل التفاوض الحر محل أسلوب التعليمات المعمول به في السابق،ويخضع هذا التفاوض لقواعد القانون الخاص المبنية على تقديس حرية الصناعة والتجارة ومنح الزيادة في النشاط الإقتصادي للإستثمار الخاص،وفي هذا الصدد تم تكريس أسس استقلالية حسب ظروف كل شريك إقتصادي خاص وطنيا أم أجنبيا.

---

(1) الجيلالي عجة ،مرجع سابق،ص 329.

(2) محمد جويدة،المرجع السابق،ص15.

ففي إطار حرية الإستثمار عادة ما يميز فقهاء القانون الدولي للإستثمار بين ثلاثة أنظمة أساسية،نظام قمعي حرية الإستثمار،ونظام رقابي يراقب هاته الحرية،ونظام تحفيزي يدعمها ويحيطها بحماية خاصة حيث تصبح حرية الإستثمار بمثابة إزالة للتنظيم بما تعنيه من توفير لمختلف الحوافز المالية منها والتنظيمية،وضمن هذا النظام الأخير يندرج القانون الجزائري للإستثمار الذي ساير تطورات القانون الدولي للإستثمار و إكتسب رضى الهيئات المالية الدولية.،كما يجمع فقهاء على قياس حرية الإستثمار من خلال جملة من مؤشرات تنظيمية وأخرى مالية،فبالنسبة للمؤشرات التنظيمية تنحصر في تخلى الدولة المضيفة على آلية الترخيص المسبق أو الإعتماد المسبق حسب الصيغ التقليدية التي تبنتها السلطة في مراحل سابقة من تاريخها ويترتب على سحب هذه الآليات إنسحاب الدولة ذاتها من حقل الإستثمار حسب ما يقتضيه المبدأ الإقتصادي الشهير« دعه يعمل دعه يمر.».(1)

أما من حيث المؤشرات المالية فتتعلق بمنح حرية الحركة للرساميل الخاصة ويقتضي هذا التحرير الكف عن ممارسة الإحتكار ولبرلة التجارة الخارجية،وإستبدال نظام الحماية بنظام التعريفات الجمركية على نحو يضمن تدفق رؤوس الأموال وجذب الإستثمارات الأجنبية، ففكرة تشجيع الإستثمار مرهونة بتحسين مناخ الأعمال من خلال الإعفاءات الضريبية الممنوحة لنشاطات المختلفة،هذا ما يعمل على وجود ضمانات متعلقة بالإستثمارات ذات الأهمية الحيوية بالنسبة للإقتصاد الوطني،حيث أدرج المشرع الجزائري هذا النوع من الإستثمار ضمن الأنظمة التشجيعية الخاصة المتفرعة عن عقد الإستثمار إذ تستفيد الأنشطة الأولوية من الضمانات العامة التي نصت عليها المادة 15 من قانون ترقية الإستثمار خاصة إذا كانت هذه المشاريع ذات مزايا تكنولوجيا أو مالية.(2)

---

(1) محمد جويدة،المرجع السابق،ص15.

(2) **عقد الإستثمار**: هو إتفاقية تبرم ما بين الوكالة لحساب الدولة والمستثمر أيا كانت جنسيته وطني أم أجنبي وأيا كانت طبيعته شخص طبيعي أو معنوي،أنظر: مسعود محمود ،أساليب وتقنيات إبرام العقود الدولية،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،ب ط،2006،ص20.

وتحدد الضمانات المتعلقة بهذه الإستثمارات في إطار إتفاقية تبرم بين الوكالة لحساب الدولة والمستثمر،ويستفيد المستثمر من الضمانات المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 93–270[1] المؤرخ في 1993/11/10 المعدل الذي ينص في المادة الأولى منه على كيفيات تطبيق الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة ومن المعدل المنخفض الذي قدره المشرع بنسبة 3%،فيما يخص الحقوق الجمركية المتعلقة بالعقود التي تخص إنجاز إستثمارات ذات أهمية وطنية وممولة عن طريق مساهمات نهائية من الخزينة تستفيد من الإعفاء التجهيزات التي إشتراها المستثمرون لإنجاز هذا النوع من الإستثمارات.[2]

وتلتزم الإدارة المعنية بالإستثمار وبالتسليم الفوري لشهادة الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مؤشر عليها من طرف مفتش الرسم على رقم الأعمال المختص إقليميا والتي تمكن من ممارسة عملية الإستيراد لمعدات التجهيز، ومن حق المتعاقد الإستفادة من المعدل المخفض المقدربـ3% فيما يخص الحقوق الجمركية وقد يمتد التخفيض إلى المقاولين من الباطن المتعاملين مع المقاولة الأصلية،هذا يشجع مناخ الإستثمار المتكون من جملة السياسات الإقتصادية المالية النقدية إذ تدخل هذه ضمن المكونات الإقتصادية للمناخ الإستثماري،وهناك المكونات غير الإقتصادية المتمثلة في النظام السياسي والإستقرار الأمني والتشريعات الخاصة بالإستثمار،فالحوافز الضريبية التي تقدمها الدولة من إعفاءات ضريبية المتمثلة في إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين.[3]

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 93–270 الذي يحدد كيفيات تطبيق أحكام المادة 91 من المرسوم التشريعي رقم 93–01 المؤرخ في 1993/01/19 والمتضمن قانون المالية لسنة 1993،الجريدة الرسمية،العدد74،الصادرة بتاريخ 1993/11/14.

(2) محمد جويدة،المرجع السابق،ص15.

(3) أحمد فوزي الحصري،مرجع سابق،ص 113 .

الفرع الثالث : التخفيضات الممنوحة لمناخ الأعمال وتشجيع الإستثمار.

قبل الحديث عن التخفيضات الضريبية يجب أن نذكر أهم السياسات الإقتصادية المتبعة و أكثرها شيوعا عند البلدان التي تعاني إختلالات هيكلية أو إرتدادات ناجمة عن تحول من نمط إقتصادي إلى آخر وهذه السياسات نجملها فيمايلي :

أولا: سياسة الضبط. (1)

حيث تهدف إلى تحقيق التوازن العام وفي نفس الوقت المحافظة عليه من خلال الآليات المالية والنقدية والتجارية،وبمعنى آخر تعمل هذه السياسة على تخفيض معدل التضخم وتوازن ميزان المدفوعات و إستقرار العملة،وخلاصة هذه السياسة المحافظة على النظام الإقتصادي في وضعه وتقليص الضغوط الإجتماعية ووضع السياسات المضادة للأزمة.(2)

إن التخفيضات الضريبية التي تعمل على تقليص من قيمة الضريبة المستحقة مقابل الإلتزام ببعض الشروط كإعادة إستثمار الأرباح، كالمعدلات التميزية التي يتم فيها تصميم جدول الأسعار الضريبية تحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كلها بنتائج محددة لعمليات المشروع كل هذا يساهم من تطوير وتشجيع فكرة الإستثمار توسيع مناخ الإستثمار.(3)

ثانيا: سياسة إعادة هيكلة الصناعة .

وهي سياسة تهدف إلى تكييف النسيج الصناعي مع الإتجاه العام للطلب العالمي كأن تلجأ الدولة إلى تشجيع الصناعات التصديرية،وإعطاء الأولوية في تحفيز النشاط الإقتصادي وإمتصاص البطالة إلى التوازن الخارجي،وعليه تكون الدولة بهذا الوجه قد عملت ولو بشكل جزئي على التخلي عن السياسة الحمائية لقطاعاتها المنتجة.(4)

---

(1) **سياسية الضبط:**هي مجموعة التصرفات الهادفة إلى المحافظة على النظام الإقتصادي،أنظر:عبد المجيد قدي،المدخل إلى السياسات الإقتصادية،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ط1، 2003،ص31.

(2) عبد الرحمان تومي،مرجع سابق،ص 200.

(3) عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الإقتصادية،المرجع السابق،ص 32.

(4) عبد الرحمان تومي،المرجع السابق،ص 201.

هذا وتوجد سياسة الإنفاق العام التي بدورها تقوم بتشجيع الإستثمار هذه السياسة تشمل كل المناخ والإعانات النقدية للشركات،ومنح القطاع الخاص مثل الإعانات التي تمنح لتشجيع بعض أنواع الصناعات لإنتاج سلعة معينة أو تخفيض سعر البيع للمستهلك أيضا منح البحث والتطوير،إذ تقوم الدولة بتقديم مهام للشركات لتطوير منتجاتها القائمة وإبتكار منتجات جديدة،وفي مجال الوظائف إذ تعمل الدولة بتقديم منح نقدية كبيرة للشركات بغرض خلق وظائف جديدة،مما يشجع المستثمرين على إنشاء وتوسيع في الإستثمارات،كما توجد دائما في إطار منح النقل ونحصل عليهما خاصة المشروعات الصغيرة لمساعدتها على تسويق منتجاتها إلى المناطق المختلفة،كما يتم توفير الأراضي مجانا وبأسعار منخفضة وهذا تشجيعا على الإستثمار في المناطق المستهدفة من طرف الدولة تطبيقا لخططها التنموية.(1)

ثالثا: سياسة الإنعاش .

وتهدف بالأساس إلى تحريك النشاط الإقتصادي بعد ما كان يعاني من شبه توقف في مجمل آلياته،وعلى هذا الأساس تلجأ الدولة إلى إستخدام بعض الآليات مثل عجز الميزانية العامة و تحفيز الإستثمار الداخلي و الخارجي،وزيادة الأجور لتنشيط الإستهلاك و بالتالي تقوية الطلب على السلع و العكس و ذلك باللجوء إلى الحد من زيادة الأجور لتقليص الإستهلاك و الحفاظ بالتالي على مستوى التضخم.(2)

كما يمكن للدولة أن تلجأ إلى آلية تسهيل القروض الإنتاجية و الإستهلاكية و توسيع محفظتها للدفع أكثر بالآلة الإنتاجية إضافة إلى ذلك هناك آلية مكملة لسياسة الإنعاش تتمثل في سياسة دعم النمو،والهدف منها هو ضخ أكبر قدر ممكن من الإستثمارات المحلية و الأجنبية لتسريع وتيرة النمو و بالتالي من ظاهرة البطالة و تضييق فجوة الفقر،عن طريق إنشاء مناصب الشغل في مختلف القطاعات.(3)

---

(1) أحمد فوزي الحصري، المرجع السابق،ص 114.

(2) عبد المجيد قدي،المدخل إلى السياسات الإقتصادية،المرجع السابق،ص32.

(3) عبد الرحمان تومي، المرجع السابق،ص 201.

ففي إطار التشجيع على إستخدام التقنيات الحديثة يتم تقديم منح التنمية كما يتوقف حجم المنحة المقدمة على طبيعة المشروع ونوع المنطقة التي يمارس فيها نشاط هو يوجد أيضا في هذا الصدد ما يسمى بعلاوات الإستثمار،إذ تقدم هذه المنحة للمشروعات الصغيرة والمتوسطة وبالتالي لكي تحصل المشروعات على هذه المنح يجب أن تحقق ربحية ملائمة وعليه فإن الغرض من الإستثمار هو تحقيق مجموعة من الأهداف،إذ يتعين على الدولة لتحقيق أهداف الإستثمار أن تعمل على تهيئة المناخ المناسب والملائم لذلك، ورسم سياسة واضحة للتأثير على الإستثمار المحلي من خلال أدوات السياسة المالية المتمثلة في السياسة الضريبية وسياسة النفقات العامة،لذا يعتبر التحفيز الضريبي أهم العناصر التي تؤثر بها لسياسة الضريبية على الإستثمار ومن ثمة مناخ الأعمال.(1)

حيث نجد الأمر رقم 01-03 السالف ذكره جاء غير مقيد على عكس المرسوم التشريعي لترقية الإستثمار لسنة 1993،الذي كان محصورا لتطبيق الإستثمار في القطاعات غير المخصصة للدولة أو الشخصيات المعنوية،وفيما يخص حماية الإستثمارات المتبادلة فقد أبرمت الجزائر : (2)

- إتفاقية نيويورك على إعتراف العقوبات التحكيمية وتنفيذيها.
- الإتفاقيات المتعلقة بتسوية النزاعات الخاصة بالإستثمارات بين الدول وبين دول مواطني دولة أخرى.
- إتفاقية مؤسسة الوكالة المتعددة الأطر لضمان الإستثمارات.
- الإتفاقية الموحدة لإستثمار رؤوس الأموال العربية في البلدان العربية.
- ما يناهز 30 إتفاقية لحماية الإستثمارات المتبادلة وعدم دفع الضرائب الجزائر بشركائها الإقتصاديين.

---

(1) عبد الرحمان تومي، المرجع السابق،ص201.

(2) أحمد فوزي الحصري،المرجع السابق،ص115.

وتوجه وضع الجزائر الإقتصادي الحقيقي وتعهداتها الدولية أكثر فأكثر إلى إقتصاد سوق خاص ومفتوح وتتعلق عوامل التنمية الآن بالمؤسسة وستلعب السلطات العامة أكثر فأكثر دور المنظم ومسهل وحامي الناس الأكثر حرمانا،ويظهر مما سبق أن صور ضبط صور الجبائي لمناخ الأعمال تعد من الأهمية بمكان إذ لها دور في زيادة الإستثمار من خلال تقديم مزايا جبائية للمستثمر وكذا إعفاءات وتخفيضات تشجع على إحراز تقدم في المجال الإستثماري.[1]

الفرع الرابع:إجراءات جبائية إستثنائية لتحسين مناخ الأعمال.

عرفت الجزائر إصلاحات هيكلية لمصالح الضرائب،هذا دون إغفال الإجراءات التي تعتبر إستثنائية في السنوات الأخيرة والتي لها تأثير على تحسين بيئة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وغيرها وأهمها:

أولا:إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني صعوبات مالية(تسهيلات جبائية معتبرة).

بهدف إفضاء طابع الفعالية على إجراء منح التسهيلات الجبائية لفائدة المكلفين بالضريبة،أسس قانوني المالية لسنتي 2015 و2017 على تدابير تتضمن إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات قصد إحترام إستحقاقاتها المالية،لاسيما تلك التي لم تستطع تسديد مجمل الضرائب التي على عاتقها،يرافق هذه الإجراءات التسهيلية بشكل تلقائي مسح كلي لغرامات الوعاء والتحصيل[2] .

---

(1) عبد اللطيف بن أشنهو،مدخل إلى الإقتصاد السياسي،مرجع سابق،ص 18.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية- تسهيلات جبائية معتبرة- العدد 86،سنة 2017،ص09.

وقد أسست المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017 على إجراءات جدولة الديون الجبائية لفائدة المؤسسات التي تواجه صعوبات مالية تمنعها من إحترام إستحقاقاتها المالية ويهدف هذا الإجراء الخاص إلى مساعدة مرافقة المؤسسات التي تواجه صعوبات مالية إلى تمكين هذه الأخيرة من إعادة جدولة ديونها الجبائية على مدة لا تتجاوز ستة وثلاثون (36) شهرا مع مسح كلي ومسبق لغرامات الوعاء والتحصيل.(1)

يعتبر إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية مفتوحا أمام جميع المؤسسات مهما كان شكلها القانوني مؤسسات فردية،شركات خاضعة للقانون الجزائري،مؤسسات ذات طابع صناعي وتجاري،ومهما كان نظامها الجبائي حقيقي أو جزافي،ونشاطها (إنتاج، أشغال، خدمات، بيع، إعادة بيع) التي لها ديون جبائية،بالإضافة إلى غرامات وتواجه صعوبات مالية يتم تقدير طلبات المؤسسات تماشيا مع وضعياتها وحسب دراسة فردية تأخذ بعين الاعتبار جميع خصوصيات الملفات و السلوك المعتاد للمؤسسة فيما يخص دفع الضريبة.

أما الديون الجبائية المعنية بهذا الإجراء هي تلك التي إستنفذت جميع الطعون النزاعية،ومنه يستثنى من الإستفادة من هذا الإجراء:(2)

- الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب محل طعن نزاعي بعنوان مرحلة الطعن الأولى أو باقي المراحل لجان الطعن،النزاع القضائي.
- الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب نتج عنها غرامات بسبب ممارسة طرق تدليسية.
- الديون الجبائية التي تخص المؤسسات التي تتمتع بأرباح مالية.

---

(1) إن جدول الدفع الشهري يمتد على فترة أقصاها 36 شهرا ،تحدد مدة الجدول من طرف قابض الضرائب بعد إستشارة المؤسسة المعنية وذلك حسب حجم مبلغ الدين الجبائي وكذا طبيعة الصعوبة المالية ودرجتها،يجب أن توافق الدفعة الأولى القسط الشهري الأول الواجب دفعه خلال إمضاء الإلتزام،أنظر:المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية،المرجع السابق،ص11.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية،نفس المرجع ،نفس الصفحة.

- المؤسسات التي إكتتبت إلتزام بإعادة جدولة ديونها في إطار الإجراء الأول لإعادة الجدولة(2016-2012) والتي لم تحترم جدول الدفع.

غير أنه إذا طلبت هذه المؤسسات الإستفادة من هذا الإجراء من جديد،يمكن قبول طلبها شريطة أن لا يتجاوز جدول دفعها فترة إثني عشر(12) شهرا.،وأما عن إجراءات الإستفادة من إعادة جدولة الديون الجبائية ينبغي على المؤسسات التي تنخرط في إجراء الإستفادة من إعادة جدولة الديون الجبائية أن تقدم طلب لقابض الضرائب المختص إقليميا. (1)

ويقدم هذا الطلب سواء من خلال رسالة عادية دون شرط الأجل أو الشكل،أو باستعمال مطبوعة تقدمها قباضة الضرائب المختصة إقليميا،ويجب إرفاقها بالعناصر والتبريرات التي تبين بشكل صريح الصعوبة المالية التي تواجهها المؤسسة،وللإستمرار في الاستفادة من إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية،يتعين على المؤسسات إحترام جدول إستحقاق الدفع الخاص بديونه الجبائية التي أعيدت جدولتها،وينجر عن عدم إحترام هذا الإلتزام فسخ جدول إستحقاق الدفع ويتم إستئناف عملية التحصيل. (2)

ثانيا:إطلاق النظام المعلوماتي للمديرية العامة للضرائب"جبايتك".

لم تكن الإدارة الجبائية منذ إطلاق مشروع العصرنة الرقمية للحكومة (الجزائر الالكترونية 2013)، بمنأى من هذه المتطلبات الجديدة لأنها تشكل الإدارة الرائدة في وضع مخطط العصرنة،وبذلك تم توجيه التفكير نحو إدراج نظام معلوماتي عصري قادر على الإستجابة للتحديات التي تواجه هذه الإدارة بإعتبارها ممول لإيرادات الدولة.(3)

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية،المرجع السابق،ص10

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية،المرجع نفسه،ص11

(3) نشرية المديرية العامة للضرائب،إطلاق النظام المعلوماتي الجديد للمديرية العامة للضرائب جبايتك- تسيير أكثر شفافية للضريبة - العدد85،لسنة 2017،ص06.

لذلك تم وضع نظام المعلوماتية "**جبايتك**" الذي يعتمد على التشغيل الآلي ورقمنة الإجراءات الإدارية من خلال تقديم خدمات عن بعد للتصريح ودفع الضرائب،ولهذا الغرض وكمرحلة أولى،تم تسخير مكتب مساعد في إدارة المشاريع من أجل دعم المديرية العامة للضرائب لإطلاق هذا المشروع.(1)،وبذلك يكون هذا المشروع من المشاريع الأكثر طموحا التي سطرتها الإدارة الجبائية ،فهو يهدف إلى إرساء إدارة إلكترونية تكرس إستعمال التكنولوجيات الحديثة للإعلام والاتصال كأداة عمل وتقارب بين الإدارة الجبائية ومحيطها،مما يجعل نشاطها إلى وغير مادي كما يمنح النظام لمستعملي الإدارة باقة من الخدمات الغير المادية والتي غايتها زيادة تقريب الإدارة من مستعمليها.(2)

ويمكن تلخيص إمتيازات نظام المعلوماتية"جبايتك" فيمايلي:

أ- فيما يخص الإدارة:

- التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدءا من إستقبال المكلف بالضريبة وصولا إلى الوعاء والتحصيل وتسير الملف الجبائي.
- التبادل السريع للمعلومات بين المصالح ومع مختلف المصالح المؤسساتية من خلال تطوير واجهات متعددة .
- رقمنة عمليات تسيير المادة الضريبية.
- التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة (عمليات الخزينة،توزيع الرسم على النشاط المهني والحساب الفعلي للمبلغ الرئيسي للتصريح والتعريف بالمكلفين بالضريبة).
- رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين بالضريبة مع إعطاء للمحققين إمكانية القيام بعملية مقاربة بين المعلومات الواردة بعد إنشاء العرائض.

---

(1) تم إقتراح خدمات بوابة "جبايتك" كمرحلة أولى على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب الجزائر-شرق(موقع نموذجي) سيتم تعميمه تدريجيا ليشمل مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب الأخرى،وكذا مدرية كبريات المؤسسات.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،إطلاق النظام المعلوماتي الجديد للمديرية العامة للضرائب"جبايتك"،المرجع السابق،ص07.

- الحصول على جداول في الوقت المناسب والتي من شأنها أن تسمح بتقييم أداء المصالح ومتابعة مستوى التحصيل حسب صنف الضرائب وقطاع النشاط.

- تقديم معطيات تلخيصية موثوقة للدراسات الإستشرافية والتحليلية وإتخاذ القرارات.

- تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية.(1)

ب- فيما يخص المكلفين بالضريبة: تعتبر بوابة التصريح الالكتروني حلا يسمح للمكلفين بالضريبة بمايلي: (2)

- إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية.

- الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 ساعة خلال كامل أيام الأسبوع.

- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع إلتزاماته الجبائية.

- الولوج إلى إستماراته التصريحية المودعة والإطلاع عليها.

- الدفع عن طريق الأنترنيت لضرائبه ورسومه .

- الإطلاع على دينه الجبائي الكلي.

- طلب الشهادات الجبائية.

- تقديم طعون(طعون ولائية،تخفيض مشروط،..وغيرها).

- طلب إمتيازات جبائية.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي نحو إدارة إلكترونية،العدد 73،لسنة2014،ص01.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي نحو إدارة إلكترونية،المرجع السابق،ص02-03.

ثالثا:الإمتثال الجبائي الإداري.

تم تأسيس برنامج الإمتثال الجبائي الإداري بموجب أحكام المادة 43 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015،إذ يندرج في إطار رغبة السلطات العمومية الرامية إلى تعبئة الموارد المالية قصد تمويل الإستثمارات المنتجة وتشجيع أكثر للمتعاملين الإقتصاديين،وكذا المواطنين على الإنضمام بصفة تدريجية إلى المجال الرسمي،وتأتي هذه العملية بعد تراكم الموارد النقدية نتيجة المعاملات الشخصية أو العائلية أو التجارية وكذا التباين بين إجراء جمع الموارد وتفاعل المؤسسات المعنية التي لم تؤدي إلى إيداع هذه الموارد في البنوك.(1)

غير أنه يتعين أن تكون في الأصل هذه الأموال أو المعاملات من مصدر مشروع ولا ترتبط بأي فعل يجرّمه قانون العقوبات و التشريع المنظم لمكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب،تتضمن هذه العملية عدد معتبر من الضمانات القانونية والتقنية التي تقود إلى حرية التصرف في الأموال المودعة لدى البنوك وكذا تسوية الوضعية الجبائية من خلال تقديم إلزامي للشهادة الجبائية المحررة عند دفع رسم جزافي بمعدل07%.(2)

يتم تنفيذ إجراءات برنامج الإمتثال الجبائي الإداري وفق الكيفيات الآتية:(3)

- يطبق البرنامج من طرف البنوك على كل الأشخاص الذين يصرحون إراديا أنهم معنيون بها ويخص هذا الإجراء حصريا الودائع التي لم يتم خضوعها للجباية من قبل، كما يجب على البنوك أن تقدم كل التوضيحات المفيدة و الضرورية للأشخاص الذين يرغبون ذلك من طرف إطارات كفؤة يتحكمون في عملية الإمتثال الجبائي الإرادي.
- يستفيد المودعون الذين لا يحوزون حسابا مصرفيا، في إنتظار إستلام دفتر الصكوك من بطاقة مصرفية.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب، برنامج الإمتثال الجبائي الإداري- من أجل علاقة مبنية على الثقة – العدد77،لسنة 2015، ص08.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، برنامج الإمتثال الجبائي الإداري،المرجع السابق،ص08.

(3) التعليمة الوزارية رقم 002،المؤرخة في 2015/07/29 تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الإمتثال الجبائي الإداري.

- في حالة عدم الإنخراط الإرادي في البرنامج المذكور أعلاه و في إطار مسعى الإحتواء المالي يستفيد الأشخاص الذين يقومون بإيداع أموال يقل مبلغها عن10 ملايين دينار من معالجة عادية، بالنسبة لودائعهم على مستوى الوكالات المصرفية في كامل التراب الوطني.

- من أجل إنجاز أمثل لهذا البرنامج تقوم البنوك بتعيين مكلفيين بالزبائن مختصين يتوفرون على الكفاءات الضرورية و ينشطون ضمن فضاء محدد،و مخصص لهذه الشريحة من الزبائن.

- يتم إيداع الأموال شخصيا من طرف الأشخاص المعنيين، يودع الأشخاص الذين يحوزون على حساب مصرفي الأموال نقدا في حساباتهم، أما الأشخاص الذين لا يحوزون على حساب مصرفي فيستفيدون من فتح فوري لحساب مصرفي تودع فيه الأموال المودعة نقدا. تعزز هذه العملية المسعى الرامي إلى الإدماج المصرفي للمعاملات التجارية .

و يتعين على المكلفين بالزبائن ضمن مهامه،تحسيس المودعين لإستعمال وسائل الدفع في إطار مسعى تدريجي،وعليه يمكن للزبون في هذه المرحلة التي تتزامن مع إنطلاق نظام الدفع الإلزامي للمعاملات التجارية عن طريق وسائل الدفع،لاسيما الصك و التحويل الذي يقوم بالإيداع نقدا لمقابل المبلغ المالي للمعاملة (شراء أملاك.)

-عند القيام بإيداع الأموال يجب على الأشخاص المعنيين ملئ بطاقة إيداع مطابقة للنموذج المرافق بهذه التعليمة.

- يجب على البنوك أن تدفع يوميا للإدارة الجبائية المبالغ المجمعة بموجب الرسم الجزافي المحرر بمعدل 07 %،ترسل البنوك عن طريق البريد الإلكتروني إلى الإدارة الجبائية نسخا من بطاقات الإيداع الموقع عليها من طرف الأشخاص الخاضعين للبرنامج. [1]

(1) التعليمة الوزارية رقم 002،المؤرخة في 2015/07/29،تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الإمتثال الجبائي الإداري.

- يجب على مصالح الإدارة الجبائية تقديم وصل إستلام للبنك يتعلق بالمبالغ و الوثائق المستلمة وإرسال، خلال سبعة أيام العمل الموالية إلى الشخص الخاضع للبرنامج وثيقة تثبت خضوعه لبرنامج الإمتثال الجبائي الإرادي.

- يتم تنظيم متابعة شهرية،على مستوى وزارة المالية، وجمعية البنوك و المؤسسات المالية لتقييم المستوى الإضافي للموارد المجمعة و إتخاذ التدابير الضرورية اللازمة،يكلف الرؤساء المدراء العامون للبنوك والمدير العام للضرائب كل فيما يخصه بتنفيذ أحكام هذه التعليمة كما يتعين على البنوك القيام بحملة إعلامية واسعة تجاه زبائنها المحتملين مع إتخاذ كل تدابير التي من شأنها تسهيل و توفير مناخ ثقة.

ومن جهة أخرى يتعين على كافة الوكالات المصرفية إتخاذ الإجراءات الضرورية من حيث إستعداد مصالحها و حسن إستقبال المواطنين المعنيين وفتح شبابيك جديدة عند الإقتضاء،يتم تنفيذ هذه الأحكام التي يمكن تحسينها عند الإقتضاء تحت المسؤولية الشخصية للمسيرين الأساسيين للمؤسسات المصرفية وذلك لضمان نجاعة كاملة وتامة.(1)

رابعا:التخفيض المشروط .

يعتبر هذا الإجراء الجديد للإدارة الجبائية ضمان قانوني للمكلفين بالضرائب فهو يعتبر معاملة جبائية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة ينهي بموجبها الطرفين معارضة ناشئة أو يتجنب خلاف سينشأ،يجب أن يحرر هذا العقد كتابيا،ويهدف التخفيض المشروط شأنه شأن الطعن الولائي إلى تخفيض الدين الجبائي لكن فيما يخص العقوبات فقط،وبإستثناء الرئيسية يمنع المكلف بالضريبة مستقبلا من أي طعن نزاعي أو أي إستئناف فيما يخص الجزء المتبقي على عاتقه. (2)

---

(1) التعليمة الوزارية رقم 002،المؤرخة في 2015/07/29،تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الإمتثال الجبائي الإداري.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،التخفيض المشروط- أداة لتخفيف القضايا النزاعية - العدد 74،لسنة 2014، ص 07.

ومن الناحية القانونية فهو يعتبر تفاوض بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية يرجح توقيع اتفاقية/عقد لمعاملة جبائية أي لا وجود لطعن بعد الاتفاق،ولهذا الغرض تلتزم الإدارة الجبائية التخلي عن كل أو جزء من العقوبات وأو منح جدول الدفع بالتقسيط الجبائي ويقبل المكلف بالضريبة من جهته أن لا يقدم أي إحتجاج لاحقا،ويتنازل عن الشكاوى أو عرائض الدعاوى المقدمة من طرفه ويسدد على الفور الحقوق والعقوبات المتبقية على عاتقه،ويمكن أن تمنح الإدارة الجبائية بناءا على طلب المكلف بالضريبة وبشكل تعاقدي تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضرائبية، ومن أجل الإستفادة من النظام يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة يلتمس من خلاله تخفيض مشروط عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا.[1]

لا يمكن إتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة النظر في العقوبات والغرامات الجبائية التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها،يمكن إالتماس طلبات التخفيض المشروط دون أن تكون قدرة المعني على الوفاء بالدين لها دخل في ذلك،تخص هذه الطلبات العقوبات والغرامات الجبائية بالإضافة إلى الزيادات الضريبية،ويتضمن التخفيض المشروط عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية ذات الصلة بضرائب مفروضة ناشئة عن إعادة تقويم ناتج عن عملية الرقابة الجبائية كالرقابة على الوثائق،التحقيق في المحاسبة،التحقيق المصوب أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي يمكن الطعن فيها أو كانت من قبل محل طعن،يمكنه إذن أن يتعلق بالعقوبات الجبائية المطبقة بعنوان: [2]

- الضرائب المباشرة.
- الرسوم على رقم الأعمال.
- حقوق التسجيل،وحقوق الطابع والضرائب المباشرة.- حقوق الطابع والضرائب المباشرة.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،التخفيض المشروط،المرجع السابق،ص 07.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،التخفيض المشروط،المرجع نفسه،ص 08.

- الحقوق والرسوم غير المقننة التي تكون القواعد الخاصة بوعائها وتحصيلها ونزاعها منظمة بموجب التشريع الجبائي.

ولا يدخل في مجال تطبيق إجراء التخفيض المشروط الحالات الآتية:(1)

- عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية بسبب التأخير أو عدم التصريح الشهرية أو السنوية.
- العقوبات بسبب التسديد المتأخر للضرائب.
- عقوبات الوعاء المطبقة في حالة محاولة الغش،بإجراء متميز خاص بهذا المجال.
- عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية التي إنتهى أجل طعنها النزاعي أي الطعن المسبق.
- عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية ذات الصلة بفرض الضريبة موضوع الإعتراض لدى لجان الطعون أو المحكمة الإدارية.
- عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية التي تم قبول التذكيرات بالحقوق الخاصة بها من طرف المكلف بالضريبة دون أي تحفظ في الموضوع أو في الشكل، تبعا لإجابته على تبليغ عرض إعادة التقويم.

يحدد معدل التخفيض المشروط حسب كيفيات التسديد على النحو التالي:

- 90% الى95% إذا إلتزم المكلف بالضريبة بالدفع الفوري للحقوق الرئيسية والعقوبات التي لا تزال عالقة على ذمته،وذلك فور إبرام عقد التخفيض المشروط.
- تماشيا مع جدول الدفع بالتقسيط الممنوح من طرف الإدارة الجبائية،إذا إلتزم المكلف بالضريبة بدفع الحقوق الأساسية والعقوبات التي لا تزال عالقة على ذمته تبعا لجدول الدفع بالتقسيط،وذلك فور إبرام عقد التخفيض المشروط كمايلي:

- 80% على أربعة(04) أشهر.
- 70% على ثمانية(08) أشهر.
- 60% على اثني عشر(12) شهرا.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،التخفيض المشروط،المرجع السابق،ص 08.

المبحث الثاني

محاور ضبط الإصلاح الجبائي لمناخ الأعمال في الجزائر.

إن مناخ الأعمال بصفة عامة ومناخ الإستثمار بصفة خاصة يشكلان تداخل فيما بينهما فعند الحديث عن مناخ الإستثمار يجب ذكر ما يسمى مناخ الأعمال،فالعلاقة التي يجمع بين هاذين المناخين جد معقدة مع العلم أن مناخ الأعمال أكثر حداثة بالرغم من أن الإهتمام منصب بالدرجة الأولى على توفير الأدوات اللازمة لإجتذاب المستثمرين بما في ذلك عن طريق قوانين الإستثمار الملائمة لكونها حجز الزاوية لتجسيد مبدأ حرية الإستثمار،كما أنها تشكل الخطاب الأول والرسمي لأي دولة من أجل إستقطاب رؤوس الأموال،إلا أن تعقيد عملية الإستثمار وتطورها والإشكالات التي فرضتها ممارسة الأعمال تجعل مناخ الأعمال أشمل من مناخ الإستثمار،لذا إقتضت الدراسة التطرق لبعض المحاور المتعلقة بالإصلاح الجبائي والتي من شأنها ضبط مناخ الأعمال والإستثمار في الجزائر.(1)

المطلب الأول : محور إعادة تنظيم وتوجيه محيط الأعمال والإستثمار في الجزائر.

لقد أصبح للحكومة الجزائرية جدول أعمال مليئ بالإصلاحات القانونية،والتي جزء منها تم إنجازه فلا يوجد أدنى شك أن الحكومة في السنوات الأخيرة خاضت عدة عمليات من أجل تحسين الإطار الثانوي والمؤسساتي للأعمال،وعليه سنتطرق إلى نقاط التنظيم والتوجيه.

الفرع الأول: توفير إستراتيجية في التخطيط وتنسيق العمل القانوني.

إن الحاجة المتواصلة لتعديلات مؤسساتية لاسيما عملية إنتاج القواعد القانونية المرافقة لعملية تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية التي تعتزم الجزائر تحقيقها،تمس جانبين الأول يخص تنسيق العمل الحكومي لخلق قواعد قانونية تخدم مناخ الأعمال والثاني تجسيد مبدأ إستقرار القانون وتفعيل دور الدولة في إطار إقتصاد السوق.(2)

---

(1) سهيلة والع،مرجع سابق، ص 111 .

(2) الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،مرجع سابق،ص575.

أولا :تنسيق العمل الحكومي .

لخلق قواعد قانونية تخدم مناخ الأعمال وجب تحديد المسؤوليات داخل الطاقم الحكومي بطريقة قطاعية أي لكل وزارة من الوزارات مسؤولية إعداد مشاريع للوائح المتعلقة بممارسة نشاطها،سواء في مجال التجارة المالية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الإستثمار،البنوك بحيث عليها تنفيذ هذه المهام بشكل عام يجب تنسيق الأمانة العامة للحكومة فالأمانة العامة للحكومة تشكل المكان الأساسي الذي ينبغي أن يتجسد فيه تناغم القوانين في جميع النواحي كتطابق اللوائح مع القانون، إحترام تفويض التشريع.(1)

ومع ذلك يوجد في الواقع عاملين أساسين يحدان من فعالية العمل القانوني للوزارات، الأول يخص الإحتراف وتخصص الإطارات المكلفين بإعداد التنظيم القطاعي،والثاني يتعلق بالتنسيق نفسه الذي في كثير من الأحيان يصطدم بمتطلبات واقعية تفرغه من كل جوهرة ومن أجل هذه أضحى من الضروري على الحكومة إنشاء وتقوية إطار مؤسساتي مناسب لمعالجة ومتابعة المسائل القانونية المعقدة المتعلقة بعالم الأعمال،من خلال تقديمه لتقييم الإطار المتواجد و إقتراح إصلاحات جديدة عندما تفرض الضرورة ذلك،ففي البلدان التي أنشأت مثل هذه الآلية،قامت بتشكيل لجنة وطنية لإصلاح القانون الإقتصادي أو الأعمال وهذا لمساعدة الحكومة في المسائل الإستراتيجية المتعلقة بالإصلاح الثانوي،وهذا عن طريق تحديد الأولويات بالنسبة للقوانين واللوائح التي تتطلب تعديلات.(2)

---

(1) التشريع يندرج في إطار التشريع عن طريق الأوامر المجسد في المادة 124 من الدستور الجزائري كبديل لغياب السلطة التشريعية في الظروف العادية أو الإستثنائية،وهو وضع تفرضه الظروف والضرورات العملية في ظل غياب السلطة التشريعية،لذلك يعتبر نظاما مشروعا يهدف لمواجهة ما يطرأ في غياب صاحب الحق الأصيل في التشريع،أنظر: سهيلة والع،المرجع السابق،ص113.

(2) هذه اللجنة توجد في تايلاند وشكلت 15 مجموعة عمل خاصة لمدة 03 سنوات و 5 مجموعات في السنة والتي تعالج قضايا محددة الإفلاس،التسوية القضائية،نظام الإستثمار الأجنبي،القضاء والتحكيم .

كما تسهر على إيجاد التوافق بين المطالب من خلال إستدراك الخصوصية المحلية والوطنية للبلد و إقتصاده و تنسيق وملائمة القانون الوطني للأعمال مع المعايير المستخدمة في المعاملات الإقتصادية على المستوى الدولي،وضمان التوافق مابين قانون الأعمال والجوانب الأخرى للقانون الوطني،وعليه فإن هذه اللجنة ستقدم قاعدة مؤسساتية صلبة وخشنة لتنمية المسائل القانونية المؤسساتية المتعلقة بمناخ الأعمال،وسوف يتجنب من خلالها النهج السياسي التقليدي أين الحكومات تقرر فيه الأهداف والقوانين يعتبرون أن عليهم فقط صياغة الوسائل لبلوغ هذه الأهداف من الناحية القانونية،ومنه يتم العمل على أساس إستخدام المعرفة القانونية وربطها وإشراكها بالخبرة المعاشة في مجال الأعمال وهذا تدعيما لإعداد نصوص قانونية يكون لها حظوظ أكثر لتطبيقها،وتقبلها من طرف مجموع الجهات المعنية بها في مجال المعاملات الإقتصادية وتنظيم مجموعات عمل حول مواضيع محددة والتي سوف تقدم في إطارها توصيات تتعلق بالسياسات العامة الواجبة التبني من أجل تنمية الإطار القانوني والقضائي المتعلق بعالم الأعمال.[1]

ثانيا: تجسيد مبدأ إستقرار القانون لتنظيم مناخ الأعمال.

إن إستقرار البلد يكون على حسب ثقة المواطنين بمدى إستقرار القانون بحيث لا يمكن ممارسة الحكم الرشيد،إلا إذا كان مجسدا على أساس تبني قواعد قانونية واضحة ومستقرة،وعليه فالقواعد الجديدة لا يجب أن تمس وضعيات سابقة أو تعبث بعقود تمت في الماضي،فعدم إستقرار القانون يلوث مناخ الأعمال،فعندما نلجأ دوما للتغير تدابير القوانين الأساسية عن طريق مواد بسيطة في قوانين المالية أو لائحة حكومية لم تعد تستطيع أن نقول أننا في وضعية إستقرار القانون. [2]

---

(1) سهيلة والع ،المرجع السابق،ص 114.

(2) الجيلالي عجة ، الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،المرجع السابق،ص602.

ولسوء الحظ نشهد هذه الممارسات وتوجد عدة نصوص أساسية يتم تسريبها في قوانين المالية السنوية والتكميلية(1)،وفي الواقع أن الإدارة الجدية للدولة تستدعي أن تكون هيئات الضبط والمراقبة مستقلة عن قوى السوق والدولة،يتضمن بذلك الحيادية في ممارسة مهامها بكل شفافية وبقواعد غير تمييزية لقراراتها والتي لا تعاني من إستثناءات ماعدا تحت غطاء القانون لذلك فإن هذه المؤسسات مثل مجلس المنافسة،الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار مجلس النقد والقروض... إلخ،يجب أن يكون لديها موارد و أدوات قانونية خاصة بها من أجل أداء مهامها فمناخ الأعمال الجيد يقتضي تصرف الدولة بصرامة في أداء مهام الضبط المكلفة بها للتدخل على مستوى السوق،من خلال تدخلها فقط من أجل تصحيح خلل يعرقل تقدم الإقتصاد الوطني ومن ثمة مناخ الأعمال. (2)

الفرع الثاني: تكريس حرية الإستثمار.

يجمع فقهاء القانون الدولي للإستثمار على قياس حرية الإستثمار من خلال جملة من المؤشرات التنظيمية وأخرى مالية،فبالنسبة للمؤشرات التنظيمية تنحصر في تخلي الدولة المضيفة عن آلية الترخيص المسبق،ويترتب عن سحب هذه الآليات إنسحاب الدولة ذاتها من حقل الإستثمار حسب ما يقتضيه المبدأ الاقتصادي الشهير "دعه يعمل دعه يمر"،أما من حيث المؤشرات المالية فيتعلق بمنح حرية الحركة للرساميل الخاصة،ويقتضي هذا التحرير الكف عن ممارسة الإحتكار ولبرلة التجارة الخارجية،وتصل هذه الحرية مداها مع إنشاء المناطق الحرة على ترابها الوطني وتعني بها الصلاحيات الجمركية الجبائية.(3)

---

(1) إثر صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009 فمدير الأعمال التجارية لأوروبا والشرق الأوسط لمكتب الممثل الأمريكي في إطار عمل للجزائر،علق في هذا السياق بأنه على الدولة أن تختار الشفافية والوضوح في إعداد القوانين لجعل مناخ الأعمال جذاب وشفاف،وأعرب عن قلقه إزاء هذه التدابير وبشكل أساسي لنقطة إعادة تحويل الأرباح،مضيفا أن هدف أي مستثمر هو الحصول على الأرباح.

(2) سهيلة والع ،المرجع السابق،ص119.

(3) مليكة أوباية ،مكانة مبدأ حرية الإستثمار في القانون الجزائري،مذكرة ماجستير في الحقوق،كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة مولود معمري،تيزي وزو ،2003/2004،ص151.

وتقتضي عملية البحث في مدى وجود مؤشرات لحرية الإستثمار في القانون الجزائري الإعتراف بصعوبة حصرها لتناثرها بين العديد من النصوص القانونية المختلفة،ورغم هذه المعوقات النظرية وقصد تبسيط المسألة يمكن لنا حصر مؤشرات في صنفين هما :مؤشرات قانونية ومؤشرات عالمية.[1]

أولا : المؤشرات القانونية لحرية الاستثمار.

تجبرنا كثافة النصوص القانونية ذات الصلة لحرية الإستثمار على تقسيم المؤشرات إلى قسمين رئيسيين: مؤشرات مستخرجة من قوانين متفرقة ومؤشرات مستخرجة من القانون ترقية الإستثمار ،فالمؤشرات المستخرجة من قوانين متفرقة والدالة على حرية الإستثمار نجدها في الدستور بداية ومرورا بالتشريعات المختلفة،ففي دستور 1989[2] المعدل بدستور1996[3] والذي هو دستور قانون وليس دستور برنامج تخلى بصفة صريحة عن إحتكار دولة للنشاط الإقتصادي،كما نصت المادة 37 من نفس الدستور على مبدأ حرية التجارة والصناعة والنص جاء بصفة عامة لم يميز بين الجزائري والأجنبي، كما جاء هذا الدستور بعدة ضمانات منها ضمان حرية الإبتكار الفكري وضمان نزاهة مؤسسات الدولة لمعاملة الإستثمار في المادة 23 منه،ضمان عدم إنتهاك حرمة الإنسان حسب نص المادة 34 منه وهذا الإلتزام يتماشى مع تعاهدات الدولة في مجال حماية حقوق الإنسان وتطبيقا لذلك كرس الدستور قرينة البراءة وقيد الحبس أو التوقيف في الحالات المحددة للقانون طبقا للمادة 27 من دستور 1996، كما لا ننسى ضمان حق التملك أو شرط. [4]

---

(1) مليكة أوباية،المرجع السابق،ص 151.

(2) دستور1989 المؤرخ في 29 /02/ 1989،الجريدة الرسمية،العدد 09 ،الصادرة بتاريخ 1989/03/01.

(3) دستور1996 المؤرخ في 28 /11/ 1996،الجريدة الرسمية،العدد 76 ،الصادرة بتاريخ 1996/12/08.

(4) خلاف ماكان معمول به في دستور 1976 والذي حصر هذا الحق فقط في الملكية الخاصة غير الإنشغالية ويتصرف هذا الحق إلى الأجانب متى كان وجودهم مطابقا لمقتضيات نص المادة 67 من دستور 1996 ،وقد نصت المادة 43 من الدستور الحالي المعدل في 2016 على حرية الإستثمار والتجارة وهما حقان دستوريان ،وتعمل الدولة على تحسين مناخ الأعمال وتشجيع المؤسسات بهدف التنمية الاقتصادية

أما بشأن القانون العادي فهناك عدة مؤشرات متناثرة داخل هذا القانون وبالعودة إلى القانون المدني الذي يقوم على ترتيب مصادر الإلتزام على أساس مبدأ سلطان الإرادة وعقيدة العقد شريعة المتعاقدين، حيث لا يجوز نقضها وتعديله إلا بإرادة الأطراف المتعاقدة حيث نجد عقد التسيير بموجب قانون رقم89-01(1) المؤرخ في 1989/02/07 المتمم بالقانون المدني،والذي يسمح بكل متعامل يتمتع بشهرة معترف بها بتسيير أملاك مؤسسة عمومية إقتصادية أو شركة مختلطة الإقتصاد بإسمها ولحسابها مقابل أجر فيضفي عليها علامته ويجعلها تستفيد من شبكاتها خاصة بالترويج والبيع ويندرج هذا العقد ضمن إطار إستثمار تعاقده، وبدأ العمل به منذ تطبيق أسلوب الإستقلالية ومزال ساري المفعول بعد صدور المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار (المادة02).(2)

وفي القانون التجاري نجد المرسوم التشريعي رقم 93-08(3) المؤرخ في 1993/04/25 المعدل المتمم للقانون التجاري،قد تبنى أشكال جديدة للأوراق التجارية تمثلت في سند المخزن وسند النقل وعقد تحويل الفاتورة بموجب المادة 543 مكرر منه،كما تبنى أشكال متنوعة للأوراق المالية في نص المادة 715 مكرر منه التي تبنت إضافة إلى الأسهم والسندات المعمول بها سابقا وشهادات الإستثمار وشهادات الحق في التصويت،وسندات المساهمة وسندات الإستحقاق القابلة للتحويل إلى أسهم وسندات إستحقاق ذات التقسيمات وطريقة إكتتاب سهم،ويهدف هذا التنويع إلى تزويد السوق المالية بالأدوات القانونية المناسبة لها والضرورية لسير نشاط البورصة.المنشئة بموجب المرسوم التشريعي رقم 93-10(4)

---

(1) القانون رقم 89-01 المؤرخ في 1989/02/07 يتمم الأمر رقم 75-58 ،المؤرخ في 1975/09/26،المتضمن القانون المدني،الجريدة الرسمية،العدد 06،الصادرة بتاريخ 1989/02/08.

(2) محند علي عيبوط،الإستثمارات الأجنبية في القانون الجزائري،دار هومة،الجزائر ،ب ط،2012،ص68.

(3) المرسوم التشريعي رقم 93-08،المؤرخ في 1993/04/25،المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59،المؤرخ في 1975/09/26، المتضمن القانون التجاري،الجريدة الرسمية،العدد27،الصادرة بتاريخ 1993/04/27.

(4) المرسوم التشريعي رقم 93-10 المؤرخ في 1993/05/23،المتعلق ببورصة القيم المنقولة،الجريدة الرسمية،العدد34، الصادرة بتاريخ 1993/05/23.

المؤرخ في 1993/05/23 المدعمة لاحقا بالأمر رقم 96-08[1] المؤرخ في جانفي 1996 المتعلق بهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة،وهكذا يتوفى المشرع من هذه التعديلات المتتالية إلى أقلمة القانون التجاري الجزائري مع مقتضيات الإستثمار والإنفتاح على الرأسمالية الخاصة الوطنية والأجنبية،هذا فيما يخص القواعد العامة أما المؤشرات المستخرجة من قانون ترقية الإستثمار فقد إعترف المشرع الجزائري بشكل لافت للنظر بمبدأ حرية الاستثمار،وقد ورد هذا الإعتراف في نص المادة الثالثة من قانون ترقية الإستثمار والتي تقضي على أنه :« **تنجز الإستثمارات بكل حرية مع مراعاة التشريع والتنظيم المتعلقين بالأنشطة المقننة وتكون هذه الإستثمارات قبل إنجازها موضوع تصريح لدى وكالة ترقية الإستثمارات** » . [2]

ونجد المشرع قد كرس بوضوح مبدأ حرية الإستثمار ويظهر ذلك من خلال تبني مبدأ المساواة في المعاملة،حيث تبنى المشرع مبدأ عدم التمييز بين المستثمرين الوطنيين كانوا أم أجانب وهذا مانصت عليه المادة الأولى على أنه :« **يحدد هذا المرسوم التشريعي النظام الذي يطبق على الإستثمارات الوطنية والخاصة وعلى الإستثمارات الأجنبية التي تنجز ضمن الأنشطة الإقتصادية الخاصة بإنتاج السلع أو الخدمات غير المخصصة صراحة للدولة أو لفروعها أو لأي شخص معنوي معين صراحة بموجب نص تشريعي** » ،وتأسيسا على هذا النص يصبح مبدأ عدم التمييز بين المستثمرين بمثابة القاعدة العامة إضافة إلى هذا نجد التخلي على آلية الإعتماد المسبق،فقد تخلى قانون ترقية الإستثمار عن آلية الإعتماد المسبق و إستبدالها بآلية التصريح المسبق.[3]

---

(1) الأمر رقم 96-08 المؤرخ في 1996/01/10،المتعلق بهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة،الجريدة الرسمية، العدد02، الصادرة بتاريخ 1996/01/10.

(2) محند علي عيبوط ،المرجع السابق،ص68.

(3) الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،المرجع السابق،ص 583.

والتصريح هو وسيلة إخطار أو سلع تودع لدى الجهة المؤهلة قانونا لا تتطلب شكل قانوني معين وهو مجرد شكلية إعلامية يبلغ بمقتضاها المستثمرين الذين لهم النية في الإستثمار لدى الهيئة المؤهلة قانونا،والتي لا تعد في الواقع سوى مكتب تسجيل لنوايا الإستثمارت فتقدم إلى سلطة رفض أو قبول الإستثمار،وتكريسا لمبدأ حرية الإستثمار نجد أيضا ما يسمى بتحرير محل الإستثمار حيث ينصرف محل عقد الإستثمار إلى معنيين معنى أول يتعلق بالمال المستثمر هنا نراعي وجود أو عدم وجود قيود على مصدر المال المستثمر،فقد تغاضى المرسوم التشريعي المتعلق بترقية الإستثمار الحديث عن مشروعية المال المستثمر،وربما كان في هذا الإغفال أمرا مقصودا من السلطة التي تجاهلت مسألة مشروعية المال المستثمر تحت ضغط الحاجة إلى رؤوس الأموال بسبب حالة الندرة التي تعتريها،والغريب في الأمر أن هذا الموقف يتناقض مع بعض القواعد الحديثة للقانون الدولي والملزمة بالنسبة إلى الجزائر والتي تحضر إعادة رسكلة الأموال غير المشروعة.(1)

أما من حيث وجود أو عدم وجود سقف مالي للرأسمال المستثمر فالعبرة هنا بترقية الإستثمار فإذا كان هذا الأخير لم يضع حدا أقصى بمبلغ الإستثمار فهذا يعني أنه تكريسا صريحا لحرية الإستثمار،أما بالنسبة للمعنى الثاني من محل عقد الإستثمار فيتعلق بالنشاطات المفتوحة أمام المستثمر حيث يتمتع المستثمر مبدئيا بحرية الإستثمار في أي نشاط يرغب فيه،وحسب ما يقتضيه سلطان الإرادة لكن هذه الحرية قد تتضاءل عندما يتعلق الأمر ببعض النشاطات التي تخضع لتنظيم خاص منها عدم قدرة المستثمر على إقتحام بعض النشاطات المخصصة صراحة للدولة أو لأحد المؤسسات المتفرعة عنها،ويؤسس لهذا الحصر على الفقرة الثانية من المادة الأولى من قانون ترقية الإستثمار.(2)

---

(1) محند علي عيبوط ،المرجع السابق،ص70.

(2) **مبدأ حرية الاستثمار**:نشأ وأعلن عنه عند إندلاع الثورة الفرنسية 1789 من أجل القضاء على إمتيازات الإقطاعيين، رغم إقرار المبدأ عن طريق قانون شابيليه،أنظر: عمار عمورة ،شرح القانون التجاري الجزائري،دار المعرفة،الجزائر،ط1، 2016،ص24.

وهذا الحصر ليس بشيء جديد على المشرع الجزائري،إذ نصت عليه أغلب القوانين السابقة للإستثمار وهنا كعدم قدرة المستثمر على الممارسة الحرة للنشاطات المقننة وحدود هذا القيد في الفقرة الأخيرة من نص المادة الثالثة من قانون ترقية الإستثمار،وما يلاحظ بشأن هاته المسألة أن فكرة النشاطات المقننة تعود إلى عهد الدولة المقاولة المحتكرة للنشاط الإقتصادي،وتم الإحتفاظ بها بموجب الفقرة الأولى من المادة الخامسة من القانون رقم 90-22[1] المؤرخ في 1990/08/18 والمتعلق بالسجل التجاري ويتعلق بالمهن التي يقتضي مؤهل خاص صادر عن هيئة مؤهلة لهذا الغرض[2].

ونجد المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 97-40[3] المؤرخ في 1997/01/18 المتعلق بمعيار تحديد وتأطير المهن المقننة الخاضعة القيد في السجل التجاري على أنها:« **تعتبر في نص هذا المرسوم كنشاط أو مهنة مقننة كل نشاط أو مهنة خاضعة لقيد في السجل التجاري وتقتضي بالنظر إلى طبيعتها أو محتواها أو محلها أو وسائل تنفيذها شروط خاصة للترخيص بممارستها**» ويرتبط النشاط المقنن بمجالات تتعلق بالنظام العام أمن الممتلكات والأشخاص المحافظة على الصحة العمومية، حماية الآداب العامة. [4]

---

(1) القانون رقم 90-22.المؤرخ في 1990/08/18 المتعلق بالسجل التجاري،الجريدة الرسمية،العدد 36،الصادرة بتاريخ 1990/08/22.

(2) جاء الأمر رقم 96-07 المؤرخ في 1996/01/10 المعدل والمتمم للقانون رقم 90-22 ليوضح المقصود من هاته الأنشطة حيث يقضي في المادة 5 مكرر منه :« يجدد شروط ممارستها عن طريق تنظيم والذي صدر لاحقا في شكل المرسوم التنفيذي رقم 97-40 المؤرخ في 1997/01/18 المتعلق بمعيار تحديد وتأطير المهن المقننة الخاضعة للقيد في السجل التجاري ... » .

(3) المرسوم التنفيذي رقم 97-40 المؤرخ في 1997/01/18، يتعلق بمعايير تحديد النشاطات والمهن المقننة الخاضعة للقيد في السجل التجاري و تأطيرها،الجريدة الرسمية،العدد 05،الصادرة بتاريخ 19 /01/ 1997 ،ص07.

(4) الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار،المرجع السابق،ص 588.

ثانيا: المؤشرات الإتفاقية لحرية الإستثمار.

في هذا الصدد نجد أن الجزائر أبرمت أكثر من 07 إتفاقيات لتشجيع وحماية الإستثمار ،وعليه هناك مؤشرات حرية الإستثمار في الإتفاقيات المتعددة الأطراف وتنتمي هذه الإتفاقيات إلى الإتفاقيات الدولية الإطارية التي تكتفي بوضع الإطار العام دون الخوض في تفاصيله،ومن بينها الإتفاقية العربية لضمان الإستثمارات المصادق عليها بموجب المرسوم الرئاسي رقم 95-306[1] المؤرخ في 1995/10/07،وتتجه هذه الاتفاقية إلى منح الحرية للمستثمرين العرب بمقتضى المادة الثانية منها والتي تسمح بالإنتقال الحر للرساميل شريطة إحترام خطط وبرامج التنمية الإقتصادية للدول المتعاقدة،ومما يعود بالنفع على الطرفين. [2]

كما يستفيد المستثمر العربي من حرية القيام بأي إستثمار غير ممنوع على مواطني الدولة المضيفة،وفي حدود النسب المقررة في تشريعاتها الداخلية وماعدا ذلك يعامل المستثمر العربي على أساس قاعدة المساواة في العملة،وله حرية في إختيار تدابير الإستثمار الأكثر فائدة له إذا تعددت داخل الدولة المضيفة مثله مثل المستثمر غير العربي كما له كامل الحق في تحويل رأسماله وعوائده دون أن يخضع لقيود تميزية مصرفية وإدارية أو قانونية،أما بشأن الإتفاقية الدولية الخاصة بالمركز الدولي لتسوية المنازعات المتعلقة بالإستثمارات التي تقوم بين الدول ورعايا الدول الأخرى،نجد أن هذا المركز يسهر على حماية حرية الإستثمار عن طريق إجراءات توفيقية وأخرى تحكيمية،وقد تم إنشاؤه بمبادرة من البنك العالمي للإنشاء والتعمير بغرض تشجيع الدول الأعضاء بإتخاذ الترتيبات التشريعية وغيرها.[3]

---

(1) المرسوم الرئاسي رقم 95-306 المؤرخ في 1995/10/07 المتضمن مصادقة الجزائر على الإتفاقية الموحدة لإستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية،الجريدة الرسمية،العدد 59،الصادرة بتاريخ 1995/10/11.

(2) محند علي عيبوط ،المرجع السابق،ص80.

(3) الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،مرجع سابق،ص 593.

أما بالنسبة لمؤشرات حرية الإستثمار المستخرجة من الإتفاقيات الثنائية فنجد سلطة التعديل الهيكلي قد نجحت في إبرام العديد من الإتفاقيات الثنائية،وفي هذا الصدد تبنت الإتفاقية الجزائرية الفرنسية الموقعة بالجزائر بتاريخ 1993/02/13 والمصادق عليها بموجب المرسوم الرئاسي رقم 94-01[1] المؤرخ في 1994/01/02 مبدأ حرية الإستثمار في إطار التعاون الاقتصادي بين الدولتين حيث يتمتع المستثمر بحرية الحركة،كما يستكشف ذلك من ديباجة الاتفاقية مما يلتزم الطرفان طبقا لقواعد القانون الدولي بضمان المعاملة العادلة والمنصفة في رسالته الموجهة إلى نظيره الفرنسي على أنها تطبق على عمليات الشراء ونقل المواد الأولية والملحقة والطاقة والمحروقات إلى جانب وسائل الإنتاج والإستغلال مهما كان نوعها وكذلك بيع ونقل المنتوجات داخل البلد وخارجه.[2]

وفي الواقع فإن التفسير الذي قدمه الوزير الجزائري خاطئ ويتناقض مع القانون الداخلي ذلك أن الإستثمار المتعلق بقطاع المحروقات يخضع لتشريع خاص يتمثل في القانون رقم 91-21[3]المؤرخ في 1991/10/18،وقد سبق المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بالإستثمار،و إستثناه من نطاق تطبيق بموجب المادة 49 منه،وبالرجوع إلى الإتفاق الجزائري الروماني الموقع بالجزائر بتاريخ 1994/01/28 المصادق عليه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 94-328[4]المؤرخ في 1994/10/22 الذي تبنى مبدأ حرية الإستثمار في المادة 03

(1) المرسوم الرئاسي رقم 94-01 المؤرخ في 1994/01/02 المتضمن المصادقة على الإتفاق المبرم بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية بشأن التشجيع و الحماية المتبادلة فيما يخص الإستثمارات وتبادل الرسائل المتعلق بهما الموقعين بمدينة الجزائر في 13 فبراير1993،الجريدة الرسمية،العدد01،الصادرة بتاريخ 1994/01/02.

(2) عمار عمورة ،المرجع السابق،ص24.

(3) القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1991/12/16 المتضمن قانون المالية لسنة 1992،الجريدة الرسمية،العدد65، الصادرة بتاريخ 1991/12/18.

(4) المرسوم الرئاسي رقم94-328 المؤرخ في1994/10/22 المتضمن المصادقة على الإتفاق المبرم بين الحكومة الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة رومانيا والموقع بالجزائر في 28 يوليو1994 والمتعلق بالتشجيع والحماية المتبادلة للإستثمارات،الجريدة الرسمية،العدد69،الصادرة بتاريخ:1994/10/26.

منه من حيث إلتزام الطرفان بحماية الإستثمار المنجز من قبل رعايا الدولتين المتعاقدتين وبحرية التحويل والشغل داخل إقليمها،كما أن محور توجيه وتنظيم مناخ الأعمال والإستثمار يقف على مدى توفر إستراتيجية ناجحة وعمل قانوني منظم يخدم من خلال قواعده مناخ الأعمال فيظل إستقرار القانون،وكذا تجسيد مبدأ حرية الإستثمار ويرجع ذلك لحملة من المؤشرات الواردة الذكر في القواعد العامة في الإتفاقيات المختلفة.(1)

المطلب الثاني:محور التركيز على القطاعات الإستراتيجية.

إن الإستثمارات لها أهمية إقتصادية وإجتماعية وثقافية بالنسبة للجزائر وأول شيء تستفيد منه الجزائر هو توفير العملة الصعبة لإقتصادها،فالصين رغم تبنيها للنظام الإشتراكي إلا أن حجم الإستثمارات الأجنبية المباشرة يفوق ألف مليار دولار سنويا،والجزائر في أمس الحاجة للعملة الصعبة لتطوير إقتصادها،النقطة الثانية أن هذه الإستثمارات تسمح بتوفير مناصب شغل خاصة وأن أزيد من 12% من الشباب عاطل عن العمل لذا إهتمت الشركات العربية بتأهيل اليد العاملة الجزائرية في الميادين الفنية والتكنولوجية التي تفتقدها الجزائر.(2)

كما أن إستراتيجية التنمية المعتمدة في أغلب دول العالم الثالث لم تستطع تحديد المبادئ التي لابد للإقتصاد الوطني أن ينمو في إطارها. والتي على أساسها تتحدد أوضاع الحياة الإجتماعية و الإقتصادية للمجتمع خلال الفترات اللاحقة،كما أنها لم تستطع التوصل إلى وضع تصور للتغيرات الهيكلية التي تمكن المجتمع من إستخدام موارده الإقتصادية و البشرية بشكل أمثل و يعود هذا بالأساس إلى التنافر و التراجع في إعتماد هذه الفلسفة الإجتماعية أو تلك الناتج أساسا عن عدم الإستقرار السياسي و غياب الديمقراطية،مما لا يسمح للشعوب بالتعبير عن إختياراتها الأساسية و السياسية.(3)

(1) الجيلالي عجة، الكامل في القانون الجزائري للإستثمار،المرجع السابق،ص 598 .

(2) عمار عمورة ،المرجع السابق،ص22.

(3) مصطفى دالع،مرجع سابق،ص 14.

كما أن أجهزة التخطيط التي من المفروض أن تتكفل بإعداد مثل هذه الإستراتيجيات تتميز بالجمود و عدم الفعالية،و ذلك لتفشي ظاهرة البيروقراطية و لغياب الحافز طالما أن أغلب النماذج التنموية جاهزة و مستوردة،لذلك بات من الضروري الإعتماد على الإستثمار من أجل توفير مناصب شغل والتركيز بشدة على القطاعات الإستراتيجية كوسيلة لتطوير الإستثمارات،ولذا منح لهذه الأخيرة جملة من المزايا وفي ذلك نص القانون رقم16-09[1] المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار على هذه المزايا.[2]

الفرع الأول: المزايا المشتركة لكل الإستثمارات القابلة للاستفادة.

إن الإستثمار الخاص بإقتناء أصول تندرج في إطار إستحداث نشاطات جديدة،وتوسع قدرات الإنتاج وإعادة التأهيل والمساهمات في رأسمال شركة يستفيد من المزايا[3] المذكورة في المادة12 فقرة 02 من القانون 16-09 بعنوان مرحلة الإنجاز:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار،والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.

- الإعفاء من دفع حق النقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري على كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار المعني.

- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية،المبنية والغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الإستثمارية مزايا مشتركة لكل الإستثمارات.

---

(1) القانون رقم 16-09 المؤرخ في 2016/08/03،المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد46،الصادرة بتاريخ 2016/08/03.

(2) عبد المجيد قدي ،فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة (1988-1995) - رسالة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، 1995/1994، ص 74.

(3) طبقا للمادة 20 من القانون 16 - 09 فإن الإستثمارات المنجزة لها أجل متفق عليه مسبقا مع الوكالة يجب إحترامه.

أما فيما يخص مرحلة الإستغلال فإن المستثمر يطلب من المصالح الجبائية إعداد محضر معاينة المشروع في مرحلة الإستغلال الذي تكون مدته ثلاث سنوات مزايا تشمل الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات،الإعفاء من الرسم على النشاط المهني،كما تستفاد الإستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم،التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا،وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة.(1)

ونجد أن الدولة الجزائرية منحت هذه المزايا من أجل تنمية المجال الإستثماري إذ قامت بمشاريع تنموية إستثمارية تفاعلت هذه الأخيرة وأثرت وتأثرت بالقطاعات الإستراتيجية وبالعودة إلى العواصم الجزائرية نجد أن هناك مشروع إستراتيجي هام من شأنه تغيير التوزيع الجغرافي للسكان في الجزائر وإعادة نقل جزء من النشاط الاقتصادي إلى الهضاب العليا وشمال الصحراء،مما سيسمح بتخفيض التكديس السكاني وتمركز الحركية الإقتصادية في الشريط الساحلي فالمدن الجديدة التي اقترح شريف رحماني وزير تهيئة الإقليم والبيئة والسياحة السابق إنجازها كانت ضمن رهان حقيقي بالنسبة للجزائر لابد من كسبه لمعالجة الإختلالات المطروحة على عدة أوجه،وعليه فإن تأخر الجزائر في ميدان السياحة فرصة مواتية للجزائر بشكل متناقض،حيث أن معظم بلدان البحر الأبيض المتوسط بلغت حد قدرتها الطبيعية في الإستقبال،فتبقى الجزائر موقع سياحي شبه بكر ومن الممكن أن تستفيد الجزائر من تجارب الآخرين لتجنب أعظم الضرر على البيئة ومستوى جمالها،ويفضل الخوصصة التي تمس خاصة قطاع الفنادق فيحظى المستثمرون من القطاع الخاص بسبب هويتهم بأن يملكوا أحسن المواقع السياحية الجزائرية .(2)

---

(1) المادة 13 من القانون رقم 16 – 09 المتعلق بترقية الإستثمار.

(2)عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ،المرجع السابق،ص76.

ونجد صناعة السياحة معقدة جدا ولتتجح تتطلب تنسيق العديد من العاملين، وتدخل الكثير من العوامل كالبيئة والبنى التحتية والمطارات والطرق السريعة وتكوين مهني لجميع العاملين وتجهيزات وخدمات مكيفة لجميع أنواع الزبائن،وعليه لابد أن تخطط و أن تنسق كل هذه العوامل بتميز وإذا تحقق ذلك قد تصبح الصناعة السياحية في هذه البلدان المشارك الأول في إقتصادها،وبالرجوع إلى موضوع التكدس السكاني فالجزائر العاصمة لوحدها تستحوذ على 50% من النشاط الإقتصادي الوطني وعدد سكانها يقارب 10% من إجمالي عدد سكان الجزائر الذي بلغ في 2008 نحو 35 مليون نسمة،فضلا عن كون 05 ملايين نسمة يزورون العاصمة يوميا لقضاء مصالحهم،مما يجعل التركيز على العاصمة خانقا يعكس ذلك الاختناق الحاصل في حركة المرور وإرتفاع الطلب على العمل والسكن ومختلف المرافق الإجتماعية والتربوية الأخرى، مما يحتم خلق حزام في المدن الجديدة لتخفيف الضغط على العاصمة التي عرفت نمو مدن جديدة بشكل تلقائي وفوضوي فرضته الحاجة للتوسع السكني هذه من بين الإستراتيجيات التي قامت بها الدولة الجزائرية.[1]

الفرع الثاني: المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الإمتياز والمنشئة لمناصب الشغل.

تنص المادة 15 من القانون 16-09 المتعلق بترقية الإستثمار على أنه:« **لا تلقى الإمتيازات المحددة في المادتين 12 و 13 أعلاه التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة المنشأة بموجب التشريع المعمول به لفائدة النشاطات السياحية والنشاطات الصناعية والنشاطات الفلاحية،كما لا يؤدي وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة،سواء تلك المنشأة بموجب التشريع المعمول به أو تلك المنصوص عليها في هذا القانون و إلى تطبيقها معا وفي هذه الحالة يستفيد المستثمر من التحفيز الأفضل**» ،فطبقا لهذه المادة فإن النشاطات السياحية والنشاطات الصناعية والنشاطات الفلاحية تستفيد هي الأخرى بالمزايا المنصوص عليها في المادتين 12 و 13 وهو ما يسمى بالتحفيز الأفضل طبقا لأحكام المادة 15.

---

(1) عبد اللطيف بن أشنهو،الجزائر اليوم بلد ناجح،الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة،الجزائر،ب ط،2004،ص87.

كما تنص المادة 16 من نفس القانون في إطار المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الإمتياز والمنشئة لمناصب الشغل على أنه:« **ترفع مدة مزايا الإستغلال الممنوح لفائدة الإستثمارات المنجزة خارج المناطق المذكورة في المادة 13 أعلاه من ثلاث (3) سنوات إلى خمس (5) سنوات عندما تنشئ أكثر من مائة (100) منصب شغل دائم،خلال الفترة الممتدة من تاريخ تشغيل الإستثمار الى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الإستغلال على الأكثر**» ،وعليه فإن المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا وكل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة تكون مشروع إستثمار،ومنه فإن مدة المزايا قصد الإستغلال ترفع مدتها لفائدة هذه الإستثمارات أو المشاريع الإستثمارية من ثلاث(03) إلى خمس(05) سنوات،وذلك في حالة إنشاء أكثر من 100 منصب شغل مابين فترة تاريخ تسجيل الإستثمار إلى نهاية السنة الأولى من مرحلة الإستغلال.[1]

الفرع الثالث: المزايا الإستثنائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للإقتصاد الوطني.

تستفيد من المزايا الإستثنائية للإستثمارات المعدة على أساس إتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر،فالوكالة تبرم هذه الاتفاقيات بعد موافقة المجلس الوطني للإستثمار وتحدد معايير تأهيل الإستثمارات المذكورة عن طريق التنظيم وهذا طبقا للمادة 17 ،ويتم تمديد مدة مزايا الإستغلال إلى عشر سنوات،ويؤهل المجلس الوطني للإستثمار بمنح إعفاءات أو تخفيضات للحقوق أو الضرائب أو الرسوم وذلك لمدة لاتتجاوز خمس 05 سنوات،وقد أجاز المشرع إمكانية أن تكون مزايا الإنجاز محل تحويل للمتعاقدين مع المستثمر المستفيد والمكلف بإنجاز الإستثمارات وذلك بعد موافقة المجلس الوطني للإستثمار.[2]

---

(1) ما يلاحظ على هذا القانون أنه منح مزايا كبرى لفائدة الإستثمار ومع ذلك نجد هناك قوائم سلبية نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 17 – 101 المؤرخ في 05 مارس 2017 يحدد القوائم السلبية على مختلف أنواع الإستثمارات.

(2) أنظر المادة 18 من القانون 16 – 09 المتعلق بترقية الإستثمار.

وعليه فإن التركيز على القطاعات الإستراتيجية تساعد على توضيح النهج الواجب إتخاده والذي يسمح بتوضيح الإستراتيجية المراد تطويرها من خلال القطاع للعبور من النظام القديم(سياسة الواقع) المعدة والمسيرة من طرف الدولة لوحدها تقريبا،ونأخذ مثال عن القطاعات الإستراتيجية مثلا قطاع السكن فعند تخلي الدولة عن تسيير برامج السكن من إنجازها إلى غاية توزيعها الأمر ساعد الأسواق على وضع تدابير صارمة ولازمة،ومن الواضح أن هذه الإستراتيجية تستند على عناصر التغيير في محيط الإقتصاد الكلي وبداخل القطاع عن طريق وضع الإصلاحات التي شرعت فيها الدولة منذ سنة 1990 في البلاد موضع التنفيذ في ظرف جديد يصبح الوضع التدرجي لأسواق العقار،السكن،الإيجار وضعا طبيعيا يحل محل السياسة المركزية.[1]

بينما إمكانات الدولة تتجه نحو التقلص شيئا فشيئا،لأن القفز من نظام لآخر لا يمكن تصوره مع الإحتفاظ بالأحكام والإجراءات القديمة والمتعلقة بالمنطق القديم ببلوغ التحولات اللازمة بل من اللائق وفي كل حالة من هذه التشبث بها وخصوصا تحديد كل عنصر قديم يهدف إنتهاءه،والملاحظ أن الأزمة السكنية حسب منظور الإستراتيجية ما هي إلا بلورة العديد من الصعوبات التي كثيرا ما تجد ميلادها في القطاعات الأخرى،وبإعتبار المسكن محل تداخل كل هذه الصعوبات يعد السكن المؤشر للحالة الإقتصادية الوطنية وشلله الوظيفي،والحديث عن القطاعات الإستراتيجية كانت له جذوره في الميثاق الوطني الذي تمت المصادقة عليه في 03 سبتمبر 1976 إذ قرن التنمية بالإستثمار،حيث ركز على توضيح الأسس التي ترتكز عليها هذه التنمية،إذ تضمن الحديث عن مصادر التراكم والمجالات التي ينبغي الإستثمار فيها والإستفادة من الفائض الذي يتحقق فيها.[2]

---

(1) محمد عمران، مخبر دراسات وتحليل السياسات العامة في الجزائر، المجلة الجزائرية للسياسات العامة،جامعة الجزائر، العدد 04، 2014،ص24.

(2) مصطفى دالع،المرجع السابق،ص 62.

كما ركز بوجه خاص على عنصر التكنولوجيا وترقية مستوى التأهيل لإنتاجها محليا والتحكم في المستورد منها،و أعتبر الزراعة من الأولويات التي ينبغي للدولة أن تضطلع بها،دون أن لا ننسى نشاط التصنيع إذ أكد على الإستمرار في إقامة صناعات ثقيلة والعمل على جعلها ذات مردود إقتصادي يسمح بتحقيق الفائض المرغوب الذي يحدث لزاما الآثار الإيجابية المطلوبة لبقية القطاعات،ولقد جعل الميثاق من المحروقات مصدرا أساسيا من مصادر التراكم،وعليه ينبغي العمل على تنمية وتطوير هذا القطاع بما يوفره من إيرادات بالعملة الصعبة وما يوفره من قروض للإستثمار في هذا الميدان وبذلك فهو يشكل مصدرا أساسيا في مجال تمويل التنمية،كما جعل أيضا من الصناعة الثقيلة مصدرا آخر من مصادر التراكم بإعتبارها قوة محركة لعملية تنمية الإقتصاد الوطني بالآثار التي تحدثها في بقية النشاط الإقتصادي،كما أن فكرة التوجه نحو القطاعات الإستراتيجية لم يعد يخص فقط القطاعات بل حتى المؤسسات وبالضبط في نظام المعلومات إذ أن بعض المؤسسات تخلت عن الإستخدام التقليدي إلى الإستخدام الإستراتيجي. [1]

ويعرف نظام المعلومات على أنه:« توليفة من مكونات معلوماتية كآلات،برامج،شبكات، قواعد البيانات،وإدارية كالإجراءات،قواعد مرتبطة بالقرارات و العمليات في المؤسسة، وبشرية كالأفراد المستخدمين و المستفيدين، وتعمل بتناسق و تفاعل على حجز وتخريب و معالجة وبث و إيصال معلومات يستفيد منها الإداريون في مختلف المستويات التنظيمية للمؤسسة الأمر الذي يعمل على تنمية الإستثمار من خلال إستغلال الموظفين للأعمال الإدارية وحاجتهم الكبرى إلى الحواسيب. » . [2]

---

(1) سعدون بوكبوس،الإقتصاد الجزائري محاولتان من أجل التنمية(1962–1989/1990–2005)،دار الكتاب الحديث، الجزائر،ط1، 2013، ص86 .

(2) محمد عمران،المرجع السابق،ص26.

ونجد أن نظام المعلومات حل محل إجراءات العمل اليدوية بإستخدام إجراءات محسوبة حسنت من إنسيابية العمل وزادت المرونة داخل المؤسسة،فأهم التحديات التي تواجه المؤسسات تكمن في القدرة على تحويل نظام المعلومات من دوره التقليدي المتمثل في جمع ومعالجة وبث المعلومة إلى الإستخدام الإستراتيجي له.(1)

لقد صنف(**TARDIEU**) و(**GUTHMAN**) نظام المعلومات الإستراتيجي في زاويتين:

- الأولى نظام المعلومات يكون إستراتيجيا إذا إستعمل لتحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة وسمياه نظام المعلومات الإستراتيجي.
- الثانية يكون نظام المعلومات "**إستراتيجيا**" إذا قدم للمدبرين المعلومات الضرورية لدعم القرارات الإستراتيجية و إعتباره نظام "للمعلومات الإستراتيجية "،لكن إعتماد الباحثين على منظورين لنظام المعلومات الإستراتيجية بهذا الشكل و الفصل بين إعتبار نظام المعلومات إستراتيجيا إذ ساهم في تحقيق الميزة التنافسية. (2)

وعليه فإن التركيز على القطاعات الإستراتيجية كلها سواء القطاع الصناعي أو القطاع الزراعي أو حتى قطاع الخدمات من شأنه أن يعمل على تشجيع الإستثمار من خلال التنافسية لذا كان لزاما التخلص من النهج التقليدي القديم لحذو نحو الإنفتاح أو سياسة الإنفتاح،وعليه نجد أن قانون الترقية الإستثمارية لسنة 2016 كان له دور في تحفيز السياسة الإستثمارية ومن ثمة تشجيع الإستثمار في جميع المجالات المتعلقة بمناخ الأعمال.(3)

---

(1) دراسة إقتصادية،دورية فصلية محكمة تصدر عن مركز البصيرة للبحوث و الإستشارات و الخدمات التعليمية،جانفي 2013، العدد 21، ص 25.

(2) سعدون بوكبوس،الإقتصاد الجزائري محاولتان من أجل التنمية(1962–1989/1990–2005)،المرجع السابق، ص88.

(3) محمد عمران،المرجع السابق،ص26.

الفرع الرابع: الإصلاحات الهيكلية لمصالح الضرائب ودورها في تحسين مناخ الأعمال.

لقد عرفت إدارة الضرائب مؤخرا إصلاحات هيكلية من أجل تحسين مناخ محيط الأعمال في الجزائر، لا تزال جارية التنفيذ في بعض الهيئات أي أن العملية لم تمس جميع ولايات الوطن وتمثلت فيمايلي:

- إنشاء مديرية كبريات المؤسسات(DGE).[1]
- إنشاء مراكز الضرائب ،مركز في كل ولاية.
- إنشاء مراكز جوارية للضرائب.

أولا :مديرية كبريات المؤسسات.

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة[2] مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى وجاء إنشاؤها تلبية لدواعي وأغراض خاصة تتماشى وطبيعة الإقتصاد الجزائري الذي يتميز بتمركز أكبر المداخيل ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى،وأيضا قصد تحقيق إدارة خدماتية تجسيدا لمبدأ المحاور الجبائي الوحيد،ولأنها ذو إختصاص جبائي، أي يقتصر على مراقبة كبريات المؤسسات فقط، فهي تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، وإضافة إلى هذا فهي المسؤولة عن تسيير كل المهام الجبائية معا.

وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة (05) مديريات فرعية وهي:[3]

1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.

2- المديرية الفرعية للتسيير.

3- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات.

---

(1)**DGE:**Direction des Grandes Entreprises .

(2) أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002،وتم فتحها للجمهور بتاريخ 02 جانفي 2006.

(3) المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18،الجريدة الرسمية،العدد 59،الصادرة بتاريخ 2006، ص08.

4- المديرية الفرعية للمنازعات.

5- المديرية الفرعية للوسائل.

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات بمهام التسيير،الرقابة،المنازعات،التحصيل،وإستقبال المكلفين بالضريبة التابعين لمجال ويمكن حصر مهامها فالنقاط الآتية(1):

أ- **التسيير الثابت للملفات الجبائية:** يتجسد تسيير الملفات الجبائية بالقيام ببعض المهام مثل التكفل بمهام الوعاء ومتابعة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم،معالجة ملفات إسترجاع الرسم على القيمة المضافة وتنفيذ برامج مراجعة هذه الملفات.

ب- **الرقابية الجبائية المحكمة:** يتطلب التحكم في أداء الرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات خصوصا تنفيذ برامج المحاسبة ومتابعتها،إقتراح التسجيل في البرامج السنوية للرقابة،البحث واستغلال المعلومة الجبائية وكذا إنجاز التحقيقات والتحريات.

ج- **الدراسة السريعة والفعالة للمنازعات الجبائية:** قصد تحقيق أحسن تكفل بالشكاوى النزاعية،تلتزم مديرية كبريات المؤسسات بالفحص والبت بصفة سريعة وفعالة في الشكاوى والطعون الخاضعة لإختصاصها،وكذا دراسة ومتابعة كل الملفات النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية المختصة.

د- **التحصيل الجبائي:** قصد ضمان تحصيل هائل للمداخيل الجبائية،تتكفل مديرية كبريات المؤسسات بصفة صارمة بمختلف التسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة أو الجدول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

هـ- **إعتماد معيار جديد لنوعية الخدمة:** من أجل الإستجابة لتطلعات المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ،قامت الإدارة الجبائية بإعداد معيار جديد لنوعية الخدمة مستمد من أحسن الممارسات الدولية في مجال نوعية الإستقبال يسمى "مرجع نوعية الخدمة"

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،مديرية كبريات المؤسسات- مصلحة حديثة- العدد 65،لسنة 2013،ص08.

الذي ينبغي تطبيقه في كل المصالح المكلفة بإستقبال الجمهور على مستوى هذا الهيكل. كما قامت المديرية على مستوى للتجهيزات بتوفير وسائل تسيير حديثة مثل الترقيم بواسطة توفير تجهيزات الإعلام الآلي،الذي يسمح بالتكييف الأحسن مع التطورات الإقتصادية والتكنولوجية التي يعرفها المجتمع الجزائري.(1)

ثانيا:مراكز الضرائب.

تعتبر مراكز الضرائب مصالح عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب،وتطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية،إلى تطوير شراكة جديدة تجمعه بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد،الاستماع،الاستجابة،ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة،يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه (2).

وقد شكل إفتتاح مركز الضرائب النموذجي لروية في سنة 2009،أول مرحلة رئيسية يتم تخطيها في إطار هذا المشروع الطموح وكان هدفه الرئيسي هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم و الأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز،فقد سجل المركز النموذجي لروية تطورا واعدا من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية،الرقابة، والاستقبال.(3)

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،مديرية كبريات المؤسسات،المرجع السابق،ص08.

(2) الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: https://www.mfdgi.gov.dz تاريخ الإطلاع : 2017/12/24، الساعة 14:22.

(3) قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز العمل ستة مراكز للضرائب في كل من ولايات: مستغانم،سيدي بلعباس،معسكر، قالمة، أم البواقي،سوق أهراس.

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية ومصلحتين و قباضة:

1- ثلاث(03) مصالح رئيسية: وهي المصلحة الرئيسية للتسيير،المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث،المصلحة الرئيسية للمنازعات.

2- مصلحتين(2): مصلحة الإستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل.

3- قباضة.

تختص مراكز الضرائب حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم،ويمكن حصر مهامها في النقاط الآتية:[1]

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات،بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود.
- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها وإستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

---

(1) الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: https://www.mfdgi.gov.dz تاريخ الإطلاع: 2017/12/24، الساعة 14:22.

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوّض قروض الرسوم.
- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء،لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد وتسيرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضرائب[1]

ثالثا:المراكز الجوارية للضرائب.

يمثل إنشاء المراكز الجوارية للضرائب المرحلة النهائية لعملية تحديث واسعة للإدارة الجبائية التي كرست تقسيم النسيج الجبائي،وعيا منها بأن إنخراط المكلف بالضريبة في هذه الإصلاحات يتوقف على نجاعتها،قامت الإدارة الجبائية بتسهيل الإلتزامات الجبائية من خلال تخصيص المراكز الجوارية للضرائب قصد الإستجابة للإحتياجات الخاصة لهؤلاء المكلفين بالضريبة،وعليه يمثل المركز الجواري للضرائب واجهة جديدة للإدارة الجبائية التي تبنت مهمة أساسية لضمان أحسن نوعية الخدمة لهم من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات،ويقوم المركز الجواري للضرائب بتسيير المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب يعتبر المحاور الجبائي الوحيد لهم،فهو مركز ذو إختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين له لإتمام واجباتهم الجبائية.[2]

---

(1) الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: https://www.mfdgi.gov.dz تاريخ الإطلاع : 2017/12/24، الساعة 14:22.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،المراكز الجوارية للضرائب– من أجل أفضل إدارة لدافعي الضرائب الصغار- العدد 71، لسنة 2013،ص 07.

يسير المركز الجواري للضرائب من طرف رئيس المركز وهو يتشكل من:(1)

1- ثلاث (03) مصالح رئيسية: وهي المصلحة لتسيير الملفات،المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث،المصلحة الرئيسية للمنازعات.

2- مصلحتين(02): وهي مصلحة الإستقبال والإعلام،مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

3- قباضة.

وينشط المركز الجواري للضرائب في المجالات التالية:(2)

أ- في مجال الوعاء:

- إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها،بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- إعداد إقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

ب- في مجال التحصيل:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم،وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها،الجريدة الرسمية،العدد59،الصادرة بتاريخ 2006/09/24،والتعليمة الوزارية المؤرخة في 2009/02/21 التي تحدد تنظيم ومهام المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

(2) التعليمة الوزارية المؤرخة في 2009/02/21 التي تحدد تنظيم ومهام المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

– مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

ج– في مجال الرقابة والبحث:

– تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجواري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

– متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية.

د– في مجال المنازعات:

– دراسة كل طعون نزاعية أو إعفائية موجهة للمركز الجواري للضرائب .

– التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقرر.

– متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

هـ– في مجال الإستقبال والإعلام:

– تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

– نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجواري للضريبة.

و– في مجال الإعلام الآلي والوسائل:

– إستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها،وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

– إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات .

– الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.[1]

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 06–327 المؤرخ في 2006/09/18،والتعليمة الوزارية المؤرخة في 2009/02/21 التي تحدد تنظيم ومهام المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

المطلب الثالث :محور الحد من القطاعات الموازية.

القطاعات الموازية أو القطاعات الغير الرسمية هي:« عبارة عن مجموعة من الأنشطة التي تتحقق في هامش التشريعات الجزائية الإجتماعية والضريبية،بمعنى آخر هي الأنشطة التي تفلت من حسابات المحاسبة الوطنية.»، إما عن الإقتصاد الموازي فيضم هذا الإقتصاد الأنشطة التي تمارس في هامش النظام التجاري التقليدي،فهو لا يتعلق بالعمل المخفي لأن الأفراد إختاروا هذا النوع من الأنشطة لسهولة ممارسته،وليس من أجل البحث عن الربح إذ أن هذه الأنشطة يصعب قياسها. (1)

ويطلق عليه أيضا بالإقتصاد غير الرسمي(2)،ويعرف على أنه:« مجموعة أو سلسلة من النشاطات اللاشرعية التي تنشأ على هامش الإقتصاد الرسمي،والتي تمارس من طرف أفراد وجماعات محترفة في الميدان،إذ أن هدفها الأساسي الحصول على الربح السريع والسهل ويفسر الإقتصاد غير الرسمي النشاطات الغير شرعية بأنها سلوكيات غير نظامية تعبر عن مدى إقبال الأفراد على هذا النوع من النشاطات ورفضهم الإنضمام للنظام الرأسمالي» .(3)

وعليه فإن الإقتصاد غير الرسمي هو ظاهرة واقعية ظهرت في مختلف أنحاء العالم، يوظف كل من يجد فرصة العمل فيه ويمتاز بتنوع القطاعات التجارية منها،الإنتاجية الخدماتية ...إلخ، ولذلك فهو يشمل كل الأنشطة الخارجة عن الإطار الرسمي.(4)

الفرع الأول : أسباب تفشي الإقتصاد الموازي و مساهمته في الفساد المالي.

في هذا الفرع نتطرق إلى أهم الأسباب التي تلعب دورا هاما في تفشي و تنتمي ظاهرة الإقتصاد الموازي(**الغير رسمي**)، إلى مدى مساهمته في الفساد المالي.

---

(1) ملاك قارة،إشكالية الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر مع عرض ومقارنة تجارب- المكسيك،تونس،السنغال- أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري قسنطينة، 2010/2009 ، ص12.

(2) يسمى الإقتصاد الموازي،غير الرسمي،غير مرئي،غير شرعي، غير الظاهر،الخفي .....الخ.

(3) علي حبيش ،الإقتصاد الموازي والفساد في الجزائر، مجلة معارف ،السنة العاشرة،العدد 18،جوان 2015،ص 282.

(4) ملاك قارة،المرجع السابق،ص 14.

أولا: أسباب تفشي الإقتصاد الموازي.

ويمكن ذكرها في النقاط التالية : (1)

- للدولة دور كبير في تنامي هذا الإقتصاد وذلك لعدم قدرتها على تلبية كل حاجات المجتمع خاصة في ميدان الشغل بالنظر إلى النمو المتزايد للمجتمع.
- العولمة وأثرها على نوعية الأنشطة الممارسة بالإضافة إلى نوعية التعاملات الإقتصادية خاصة في مجلات التبادل والإستثمارات ومدى قدرة المؤسسات على الصمود إتجاه العولمة.
- عدم قدرة أصحاب الأجور الضعيفة الذين يعملون في القطاع الرسمي على تلبية حاجاتهم مما يدفع بهم للجوء إلى العمل في القطاع الغير رسمي للحصول على أجور إضافية.
- الآثار السلبية الناتجة عن الإصلاح الهيكلي،الخوصصة و الأزمات الإقتصادية يتجلى ذلك خاصة في حالات غلق المؤسسات العمومية و ما ينتج عنها من تصريح العمال.
- عدم قدرة الدولة على إجبار كل الأفراد لإحترام قوانينها.
- منع القانون للممارسة بعض الأنشطة وحظرها ما يدفع الأفراد إلى ممارستها سرا .
- تراجع الدولة عن أداء مهامها و إنتشار البيروقراطية و الرشوة،بالإضافة على عدم تطبيق القوانين بصرامة ... إلخ ، ما يدفع الأفراد للدخول إلى مثل هذا النوع من القطاع.
- هيكل النمو الإقتصادي،ففي بعض البلدان يكون النمو الإقتصادي جد ضعيف،أو يوجد ولكن لا يرافقه خلق مناصب جديدة ما يخلق إختلالا في إمكانية تشغيل البطالين مما يدفعهم إلى اللجوء للعمل في القطاع الرسمي من تلبية إحتياجاتهم.
- حيث تساهم بعض العوامل في تفشي الإقتصاد الموازي مثل الضرائب حيث كلما زادت أسعار الضرائب كلما إعتبرها الأفراد عبئا عليهم وبالتالي التهرب منها،إضافة إلى اللوائح التي تضبط الإقتصاد والتي تولد داخله ضغوطا يدفع إلى الإلتفاف عليها و بالتالي ينشئ أنشطة لا يمكن مراقبتها.

---

(1) قارة ملاك،المرجع السابق،ص 38-40.

ثانيا: مساهمة الإقتصاد الموازي في الفساد المالي.

يرتبط الإقتصاد غير الرسمي بالفساد المالي إرتباطا وثيقا في الجزائر إذ تمثل الأنشطة غير الرسمية في مجال التجارة والشغل وبيع وشراء مختلف العملات الصعبة والأشياء ذات القيمة من أبرز مسببات بروز مظاهر الفساد المالي في الإقتصاد الجزائري،ونجد أن الإقتصاد الموازي يغذي الفساد المالي في الجزائر حيث توجد أكثر من 200 ألف تاجر 700سوق في الجزائر نشط خارج القانون،بمعنى خارج القنوات المعلوماتية،إضافة إلى وجود أفراد معدودين يستولون ويحتكرون أنشطة إقتصادية وتجارته رئيسية و معينة ويتحكمون من خلالها في الأسعار المحلية ويجنون من خلالها أرباح خيالية غير مراقبة من طرف الدولة.(1)

كما أن هذه الأخيرة – الدولة – حرمت من عائدات جبائية معتبرة نتيجة تشكيل السوق الموازية لنسبة 25٪ من الإقتصاد الوطني.ونجد عدم إستخدام الفوترة في الأنشطة غير الرسمية يعيق الدولة في عملية تحديد عدد وقيمة الخاضعين للضريبة،وبالرغم من وجود قانون رقم 96/08 المؤرخ في 1996/12/18 المنظم لشروط وكيفيات إنشاء مكاتب الصرف،إلا أن السوق الموازية تبقى مهيمنة على نشاط صرف العملات في الجزائر دون إنشاء مكاتب صرف قانونية والسبب في ذلك يعود إلى هامش الربح الكبير الموجود في السوق الموازية على حساب السوق الرسمية أو مكاتب الصرف القانونية.(2)

---

(1) الأخضر عزي،دراسة ظاهرة تبييض الأموال عبر البنوك – تحليل الظاهرة في البنوك الجزائرية – ملتقى المنظومة المصرفية الجزائرية والتحولات الإقتصادية – واقع التحديات– جامعة محمد بوضياف،المسيلة، أفريل 2012،ص16.

(2) عبد اللطيف بن أشنهو،الجزائر اليوم بلد ناجح،المرجع السابق،ص96.

الفرع الثاني : الآثار السلبية والإيجابية للإقتصاد الموازي.

تتجلى أهم الآثار الإيجابية والسلبية للإقتصاد غير الرسمي في الجزائر فيمايلي:

أولا: الآثار الإيجابية.

يمكن القول بأن الإقتصاد غير الرسمي له مزايا خاصة من الناحية الإجتماعية،فهو يساعد في حل أزمة البطالة وإيجاد فرص عمل للعاطلين عن العمل،و يساهم في تأمين الإكتفاء الذاتي في بعض المواد والإحتياجات،كما أنه يؤدي إلى زيادة دخل الأفراد وخاصة في ظل إنخفاض مستويات الدخل الحقيقية، وإنتشار الفقر والبطالة:

أ- الفقر: نقصد بالفقر تدهور أوضاع وظروف معيشية لفئات إجتماعية،والتي تتسم في معظم الأحيان بالحرمان على مستويات مختلفة، فالفقراء هم الأشخاص الذين لا يستطيعون الحصول على السلع الأساسية المكونة من:الغذاء،الملابس والسكن،بالإضافة إلى الحد الأدنى من الإحتياجات الأخرى مثل الرعاية الصحية والمواصلات والتعليم،سجلت نسبة حدة الفقر الإجمالي الأدنى حسب التقرير الخامس للمجلس الوطني الإقتصادي الإجتماعي حول التنمية البشرية في الفترة الممتدة ما بين 2004- 2006 تراجعا حيث قدرت نسبة 5.7%مقارنة مع نسبة الفقر المسجلة خلال العشر سنوات الماضية التي بلغت ذروتها سنة 1995 بـ 22% و إنخفضت إلى 17% سنة 1999 ثم إلى 7.5% سنة 2005 و 9% سنة 2012.(1)

وقد أحصت دراسة جديدة صادرة عن الوكالة الوطنية لتهيئة الإقليم،أن 177 بلدية فقيرة تضم 1569637 شخص يقل دخله عن 5 آلاف دولار،منها 46 بلدية تعاني الفقر الشديد بالإضافة إلى كونها محرومة من خدمات الصحة، التربية، الماء، قنوات الصرف، والغاز إلى جانب إنتشار البطالة والأمية والسكن غير اللائق.(2)

---

(1) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 159.

(2) الأخضر عزي،المرجع السابق،ص 18.

وقد أشار التقرير الأخير للديوان الوطني للإحصائيات إلى تدهور قيمة الإعانات الاجتماعية المقدمة للأسر الجزائرية،رغم تسجيلها لزيادة جد محتشمة،بحيث إنتقلت من 375.6 مليار دج سنة 2009 إلى 403.5 مليار دج سنة 2010.(1)

ب- البطالة: تعبر معدلات البطالة المرتفعة في الجزائر خاصة في سنوات التسعينيات عن حالة الإختلال التي يشهدها سوق العمل، وقد ساهم برنامج التصحيح الهيكلي في إتساع حدة هذا المشكل وغلق المؤسسات العمومية وتسريح العمال،وعليه فإن البطالة لها دور كبير في توسع حجم الإقتصاد الموازي، فالبطال هو الذي لديه دخل مما يدفعه إلى البحث عن أي عمل والذي يكون في معظم الأحيان في الإقتصاد الموازي.(2)

ثانيا: الآثار السلبية .

يعتبر الإقتصاد غير الرسمي آفة إقتصادية إذ أنه يعمل على حرمان الخزينة العمومية من عوائد مالية ضخمة كما يعمل على تشويه المنافسة في السوق المحلي ويعمل على تزايد حجم التهرب الضريبي ومساهمته في الفساد المالي ، وعليه تتجلى أهم هذه الآثار فيمايلي:

أ- حرمان الخزينة العمومية من عوائد مالية ضخمة: إن العاملين في القطاع الغير رسمي لا يدفعون ضرائب ما يساعد على خسارة خزينة الدولة جراء التهرب الضريبي، إن الإقتصاد الموازي يشمل أنشطة غير مصرح بها،وبالتالي لا يمكن مراقبتها وإحصائها وبالتالي فرض ضرائب عليها،هذا الأمر يؤدي إلى وجود أنشطة تحقق أرباح بمقابل حرمان الخزينة من عوائد الضرائب وبالتالي تتأثر البرامج التنموية المخطط لها، حيث لا تكون الأموال غير كافية ولا النتائج محققة بدقة وهذا يعتبر شكل من أشكال الفساد المالي.(3)

---

(1) ملاك قارة ،مرجع سابق،ص 160.

(2) حورية بورعدة ،الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر- دراسة سوق الصرف الموازي- مذكرة ماجيستير في الإقتصاد، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة وهران، 2013 / 2014،ص 128.

(3) علي حبيش،المرجع السابق،ص 284.

فحسب تصريحات وزارة التجارة حوالي 60% من التجارة في الجزائر تذهب إلى السوق الموازية،كما قدر عدد التجار الوهميين بـ 626.781 تاجرا خلال الفترة الممتدة ما بين (1997- 2012)، وحسب تصريحات المجلس الجزائري الإقتصادي و الإجتماعي فإن حجم التهرب الضريبي يصل سنويا إلى حوالي 200 مليار دج.(1)

ب- تشويه المنافسة في السوق المحلي: ذلك أن وجود مؤسسات إقتصادية وأفراد ينشطون وفق القانون إنتاج أو تسويق أو دفع كافة المستحقات المالية بمقابل وجود أطراف تنشط بحرية ودون دفع الضرائب في نفس تلك القطاعات،هذا ما يجعل من صعوبة منافسة المتعامل القانوني للمتعامل الغير القانوني مما يعجل إنسحابه من السوق تاركا المجال للأنشطة الغير رسمية،لذا يساهم هذا الأخير بإنتشار الفساد،إذ تعد السوق الموازية مكانا ملائما لإجراء عمليات غسيل الأموال القذرة أين تجد هذا الأخيرة مكانها في جو من الأنشطة غير قانونية يتم إدخالها عبر الأنشطة الإقتصادية الموازية إذ يتميز بشرعية نشاطاته من حيث السلع المتداولة وبطرق غير قانونية.(2)

ج- تزايد حجم التهرب الجبائي: تعتبر أنشطة الإقتصاد الموازي من أبرز سمات الأنشطة الإقتصادية في الجزائر فهي أنشطة مخالفة للقانون كليا سواء كانت أنشطة داخلية أو خارجية، إلا أن معاملة السلطات مع أنشطة الإقتصاد الغير رسمي حتى ولم تكن عليه هذه المعاملة إلا أنه قد ينظر إليه على أنه نشاط مسموح به نسبيا ومعترف به من طرف الجميع حتى يلجأ إليه عدد كبير من الزبائن ويشغل عدد كبير من اليد العاملة، كما يشمل هذا القطاع عدة أنشطة إقتصادية سواء مشروعة أو غير مشروعة مصرح بها.(3)

---

(1) حورية بورعدة ،المرجع السابق،ص 128.

(2) علي حبيش،المرجع السابق،ص285.

(3) علي بودلال، إشكالية الإقتصاد غير الرسمي و العوامل التي تساعد على توسيع رقعته و أثره على الإقتصاد الرسمي في الجزائر،محاضرات الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة،2002،ص 167.

وتظهر في هذا الصدد الإحصائيات الرسمية وغير الرسمية أرقاما مخيفة حول حجم التهرب الضريبي في الجزائر،هذا التهرب سواء المشروع والمرتبط بالثغرات القانونية أو غير المشروع أو ما يعرف بالغش الضريبي،تقدر أرقامه بمليارات الدنانير سنويا، كما تتعدد أسباب التهرب الضريبي في الجزائر إلى أسباب إقتصادية وأخرى إجتماعية وأخرى دينية،بالنسبة للأسباب الإقتصادية قد تكون النتائج والأرباح غير مرضية مما يؤدي بالمكلف إلى التهرب من دفع الضريبة لتعويض تلك النتائج ،وأما الأسباب الدينية نجد هناك نظرة إلى أن الزكاة هي الأساس فلا داعي لدفع الضرائب،كما نجد مشكلة الصعوبة في فهم القوانين الضريبية من طرف المكلف نظرا لتعقدها وصعوبة تقدير الوعاء الضريبي. (1)

الفرع الثالث : التعامل مع الإقتصاد الموازي.

قامت الجزائر في الآونة الأخيرة بمجهودات كبيرة بغية التقليل من حدة البطالة و التقليص من حجم الإقتصاد الموازي وفق سياسات وطرق مختلفة وذلك بإهتمام الدولة بقضايا التشغيل،فقد إستلزم توفير الشروط اللازمة لضمان تحقيق الأهداف المرجوة عن طريق وضع هياكل قوية ومتخصصة قادرة على تحمل المهام الموكلة لها،ولذلك تم إنشاء وزارة خاصة بالتشغيل و التضامن الوطني مهيكلة أساسا على المستوى المركزي في مديريتين عامتين واحدة للتشغيل والأخرى للتضامن الوطني تتفرع كل منها إلى عدة مديريات مركزية إضافة إلى وكالات متخصصة وهي:(الوكالة الوطنية للتشغيل،الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب،وكالة التنمية الإجتماعية،الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر،المرصد الوطني للتشغيل ومكافحة الفقر)،حيث يهدف قطاع التشغيل من خلال مختلف هياكله إلى تخفيف الضغط على سوق الشغل من خلال تطبيق أجهزة وبرامج ترقية الشغل الممولة من الدولة.(2)

---

(1) عبد الباسط جراد،الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي،مداخلة في إطار المؤتمر الضريبي الرابع حول أثر الضرائب على الإستثمار في مصر والدول العربية، مصر، 25-26 سبتمبر 2004،ص03.

(2) ملاك قارة،المرجع السابق،ص 168.

أولا: مجهودات السلطة العمومية لتحسبن مستوى العمل.

وتتمثل في :

1- إنشاء مصالح عمومية لدعم التشغيل: ظهرت مؤسسة عمومية تختص بالتشغيل بعد الإستقلال(1962) تسمى بالديوان الوطني لليد العاملة (**ONAMO**)(1) وبدأ ممارسة وظائفه في سنة 1972،حيث بدأ وظيفته الأساسية في تنظيم ومراقبة اليد العاملة المهاجرة لأوروبا ومع بداية سنة 1973 إستفاد هذا الديوان بفضل زيادة إيرادات الجباية البترولية بتوسيع نشاطه عن طريق تسطير برامج إستثمارية قصد إمتصاص أكبر عدد من اليد العاملة وبالتالي التقليل من الهجرة نحو أوروبا،وقام بعدة نشاطات إستثمارية ضخمة ساهمت في تشغيل اليد العاملة بشكل كبير،غير أنه مع ظهور الأزمة البترولية في سنة 1985 لم يستمر نشاطه لما كان لهذه الأزمة من آثار سلبية خاصة على الإيرادات البترولية، وبالتالي عجز المؤسسات الإقتصادية على الإستمرار في خلق مناصب شغل.(2)

2- الوكالة الوطنية للتشغيل(ANEM)(3): وهي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 90-259(4) المؤرخ في 08 سبتمبر 1990 المعدل والمكمل للأمر رقم 71-42 المؤرخ في17 جوان 1971 المتضمن تنظيم المكتب الوطني لليد العاملة المنشأ بالمرسوم رقم 62-99 المؤرخ في 29 نوفمبر 1962، المتعلق بإنشاء الديوان الوطني لليد العاملة،وتعتبر هذه الوكالة من أقدم الهيئات العمومية للتشغيل في الجزائر تكمن مهمتها الأساسية في تنظيم سوق الشغل وتسيير العرض والطلب. (5)

---

(1)**ONAMO** :Office National de la main d’œuvre.

(2) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 169.

(3)**ANEM** :Agence Nationale de l’Emploi.

(4) المرسوم التنفيذي رقم90-259،المؤرخ في1990/09/08،المعدل والمكمل للأمر رقم71-42 المؤرخ في 1971/06/17،المتضمن تنظيم المكتب الوطني لليد العاملة وتغيير تسميته،الجريدة الرسمية،العدد39،الصادرة بتاريخ 1990/09/12.

(5) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 170.

إذ أنها تقرب بين طالبي العمل وهم البطالين من كل الفئات و بين أصحاب العمل وهم كل المؤسسات الإقتصادية التابعة للقطاعين العمومي والخاص بإستثناء الإدارة العمومية التي يخضع فيها التشغيل لإجراءات أخرى تحت إشراف المديرية العامة للوظيف العمومي،وتعتبر الوكالة المحلية للتشغيل هي الخلية الأساسية في هذا التنظيم حيث تستقبل المتعاملين معها سواء من طالبي العمل أو أصحاب العمل،ويمكن تلخيص مهامها كما يلي :

- إستقبال طالبي العمل من الجنسين لتسجيلهم بعد جلسة الحوار الأولى حسب مؤهلاتهم و رغباتهم في المنصب المطلوب،أو توجيههم وفقا لإستعداداتهم إلى برامج أخرى.

- إستقبال الشباب المتخرجين من الجامعات والمعاهد الوطنية لتسجيلهم في البرنامج الوطني لعقود ما قبل التشغيل حسب التخصص.

- تلقي عروض العمل وربطها بالطلبات ضمن بطاقة موزعة حسب المهن والقدرات.

- كما تقوم بدورها في التوجيه وتسعى بإستمرار إلى تحسينه من خلال مخطط إصلاح الوكالة الذي يأخذ بعين الإعتبار علاقتها مع المتعاملين.[1]

2- مديرية التشغيل بالولاية: أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-50[2] المؤرخ في 2002/01/21 الذي يحدد القواعد الخاصة بتنظيم مصالح التشغيل في الولاية و عملها تمثل وزارة التشغيل على مستوى كل ولاية من الولايات 48،وتكمن مهمتها في تطوير جميع التدابير الرامية إلى تشجيع التشغيل وترقيته وبعثه وتضعها حيز التنفيذ،وتقوم بتنفيذ ثلاث برامج هامة من البرامج الوطنية لترقية الشغل لحساب وكالة التنمية الإجتماعية و التي ترمي إلى خلق مناصب شغل مؤقتة وتتمثل في:(برنامج الشغل المأجور بمبادرة محلية،برنامج أشغال المنفعة العامة ذات الإستعمال المكثف اليد العاملة،برنامج عقود ما قبل التشغيل).[3]

---

(1) الموقع الرسمي للوكالة الوطنية التشغيل:http://www.anem.dz،تاريخ الإطلاع: 2017/04/07،الساعة:09:05.

(2) المرسوم التنفيذي رقم 02-50،المؤرخ في 2002/01/21،المحدد للقواعد الخاصة بتنظيم مصالح التشغيل في الولاية وعملها،الجريدة الرسمية،العدد06،الصادرة بتاريخ 2002/01/23.

(3) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 171 - 172.

ثانيا: معوقات المصالح العمومية.

ويمكن ذكرها فيما يلي:[1]

- عجز في اليد العاملة المؤهلة وضعف التطور بالنسبة للحرف.
- عدم التوافق بين مخرجات التكوين وإحتياجات التشغيل.
- ضعف الوساطة في سوق الشغل و وجود إختلالات خاصة بين العرض والطلب في مجال التشغيل.
- عدم توفير شبكة وطنية لجمع المعلومات حول التشغيل.
- إنعدام المرونة في المحيط الإداري و المالي والذي يشكل عائقا أمام الإستثمار.
- ترجيح النشاط التجاري الذي لا ينشئ مناصب شغل كثيرة على حساب الإستثمار المنتج المولد لمناصب الشغل.
- ضعف التنسيق ما بين القطاعات.
- ضعف الحركية الجغرافية و المهنية لليد العاملة والتي نتج عنها عدم تلبية بعض عروض العمل لاسيما في المناطق المحرومة في الجنوب والهضاب العليا.
- نقص الكفاءة المهنية لعمال المصالح العمومية ذلك أن معظم العمال تنقصهم مؤهلات مهنية التي تسمح لهم تقنيا التعامل بمختلف المعلومات التي يطلبها صاحب العمل،بالإضافة إلى صعوبة التعرف على مختلف التخصصات المعروضة من طرف الطالبين للشغل مما يعيق توجيه الطلبات حسب العروض المتاحة على مستوى هذه المصالح.

(1) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 174.

الفرع الرابع :التدابير المتخذة لمكافحة الغش الضريبي والتهرب الجمركي والفساد.

إن معوقات النظام الضريبي كثيرة يصعب إجمالها ومحاربتها نتيجة إنتشارها بكثرة،وفي ما يلي سنحاول التطرق إلى أهم التدابير للتصدي و مكافحة ظاهرة الغش الضريبي والتهرب الجمركي وظاهرة الفساد.

أولا: التدابير المتخذة لمكافحة الغش الضريبي والتهرب الجمركي.

يتمثل الغش الضريبي في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا ويكون له ذلك بإستعمال كل الطرق الإحتيالية،إضافة إلى التهرب الجمركي الذي تزايد بشكل سريع منذ أن تبنت الجزائر سياسة تحرير التجارة الخارجية سنة 1991،إذ إرتفع عدد الممنوعات و الإستيراد بطرق غير شرعية.[1]

فإنه أمام تفاقم إنتشار ظاهرتي الغش الضريبي والتهرب الجمركي قامت المصالح العمومية بمجهودات عديدة من أجل مكافحة هاتين الظاهرتين،إذ أن طرق و أساليب مكافحة الغش الضريبي في الجزائر كانت من خلال ما قامت به إدارة الضرائب بوضع رقم جبائي إحصائي وطني(**NIS**)[2]،خاص بكل شخص أو مؤسسة وهذا الأخير يتكون من 15 رقما وضعت المشاركة في المناقصات الوطنية أو الدولية بالنسبة للمتهربين ضريبيا،كما قامت إدارة الضرائب بوجوب تقديم وثيقة مستخرج الضرائب تحمل عبارة **(لاشيء)**عند طلب تشطيب السجل التجاري ووجوب إدراج وثيقة الزبائن مع كل تصريح لمصلحة الضرائب مع إظهار مبلغ الرسم على القيمة المضافة،كما إلتزمت إدارة الضرائب لموردين وأصحاب الخدمات بإظهار الرقم الجبائي رقم المادة ورقم السجل التجاري.[3]

---

(1) ياقوت أوهيب بن سالمة،الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية،كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر،2003/2002،ص 08.

(2) **NIS** :Le Numéro d'ldentification Statistique.

(3) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 195 .

ونجد أن إدارة الضرائب إعتمدت إلى الإجراءات والممارسة القانونية بهدف مكافحة آفة التهرب الضريبي،من خلال رفع شكوى ضد أي تصرف أو سلوك رامي إلى التهرب من تسديد مستحقات الضرائب وتذكير الأشخاص والمؤسسات بكل الرسوم المتعلقة بنشاطهم ولاسيما المستفيدين من برنامج الإمتياز ،ولمصلحة الضرائب الحق في سحب وثيقة الإمتياز وإذا لاحظت وجود تناقضات وتلاعبات في التصريحات الجبائية المقدمة من طرف الخاضعين للضريبة من هذه الفئة أيضا تمارس رقابتها الجبائية بإستمرار ،وخاصة في حالة وجود أحد العناصر الرامية لمحاولة التهرب الضريبي المنصوص عليها في قانون الضرائب الجزائري وتطبيق عقوبات مختلفة الغرامات المالية أو الحبس أو العقوبتين معا،وذلك في حالة الإدلاء بمعلومات وبيانات غير صحيحة وإنعدام الفواتير ووجود التهرب من بعض الضرائب غير المباشرة،والإدلاء بأرقام جبائية غير صحيحة،ورغم كل المجهودات التي تقوم بها مصلحة الضرائب إلا أنه حتى الآن نجد بعض الغموض في السياسات المتبعة من قبلها،إذ أن هناك عقوبات تفرض على التجار الذين لا يستخدمون الفواتير خاصة بائعي التجزئة الذين يقومون بشراء سلعهم من عند بائعي الجملة الذين لا يتعاملون معهم بالفواتير لشيء بديهي،وهو أن التعامل بالفواتير هو تصريح برقم أعمال حقيقي مما يستلزم دفع ضرائب أكثر وهذا ما يدفع إلى عدم إستخدام الفواتير والتصريح برقم أعمال جزافي.(1)

بالرجوع إلى طرق و أساليب مكافحة الغش الجمركي فإنه يمكن القول بأن الغش الجمركي تزايد بشكل سريع منذ أن تبنت الجزائر سياسية تحرير التجارة الخارجية سنة 1991إذ إرتفع عدد الممنوعات الإستيراد بطرق غير شرعية،لدى كثفت مصالح الجمارك من دورها في الرقابة ووضعت حيز التنفيذ المعايير والتطبيقات الخاصة بإتفاقية كيوطو 1968/05/18 والمتعلقة بتبسيط الإجراءات والأنظمة الجمركية.(2)

---

(1) مراد ناصر ،التهرب والغش الضريبي في الجزائر ،دار قرطبة للنشر والتوزيع،الجزائر ،ط2، 2009،ص15.

(2) قارة ملاك،المرجع السابق،ص196.

هذه الأخيرة أدخلت معايير جديدة للرقابة الجمركية تعتمد أكثر على نظام تسيير الأخطار ووضعت النقاط المدرجة في تصريح أروشا والمتعلقة بأخلاقيات المهنة والمنجز من طرف مجلس التعاون الجمركي في إطار برنامج المديرية العامة للجمارك،والذي يضم مختلف إجراءات التبسيط الجمركي بالإضافة إلى العناصر المتعلقة بأخلاقيات الوطنية الجمركية وتبسيط هيكلة إدارة الجمارك وجعلها أكثر وضوحا مما يسهل طرق التعامل مع مختلف المتعاملين وتقربهم أكثر من مصالحهم.(1)

وقد قامت مصلحة الجمارك بتنظيم جهاز مكافحة الغش وعلى المستوى الجهوي المصالح الجهوية لمكافحة الغش،فمديرية مكافحة الغش تدخل في تنظيم الإدارة المركزية على مستوي المديرية العامة للجمارك وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93-329(2) المؤرخ في 1993/12/27 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية للمديرية العامة للجمارك وهذا بسبب نص المادة 03 منه والتي تنص على أن:« **مديرية مكافحة الغش تضم 04 مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية لمراقبة الوثائق،المديرية الفرعية للتحريات،المديرية الفرعية لمكافحة المخدرات،المديرية الفرعية للمساعدات المتبادلة الدولية والتعاون فيما بين المصالح** ». وعلى العموم فإن مهام المديرية تشمل:

- إستغلال كل بلاغات الغش الصادرة عن مختلف المصالح.
- إعداد سياسة للعمل وإستراتيجية لمختلف المصالح بهدف تحديد أنواع الغش وإبلاغ مختلف المصالح التي تشارك في محاربتها ووضع سياسة لمحاربة المخدرات والمتاجرة بها.
- متابعة تطور الوسائل التقنية في مجال مكافحة الغش التجاري.(3)

---

(1) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 198.

(2) المرسوم التنفيذي رقم 93-329،المؤرخ في 1993/12/27،المتضمن تنظيم الإدارة المركزية للمديرية العامة للجمارك،الجريدة الرسمية،العدد86،الصادرة بتاريخ 1993/12/28.

(3) نسرين بلهواري، النظام القانوني للتدخل الجمركي لمكافحة التقليد،رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق،جامعة الجزائر،2009/2008،ص41.

أما بالنسبة للمصالح الجهوية لمكافحة الغش فإن المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 93-331[1] نصت في مضمونها على مهام رئيس مصلحة مكافحة الغش،إذ يمثل رئيس مصلحة مكافحة الغش إدارة الجمارك على مستوى دائرته،ويتولى السلطة السلمية كما يبحث عن المخالفات والجنح الجمركية ويقمعها،و يقوم بإجراء تحقيقات ويراقب الوثائق على مستوى مكاتب التلخيص الجمركي ويجمع المعلومات،كما يقوم بتنسيق عمل فرق الأثر المختصة في الكشف عن المخدرات ويراقب نشاط الوكلاء المعتمدون لدى الجمارك،ويخضع تنظيم وسير عمل مصالح الغش إلى جملة من المراحل تحدد سير القرار وتنفيذه وعلى أثر ذلك فإنها تخضع إلى تحديد التوجيهات والسياسات الواجب إتباعها مع تحديد الوسائل الكفيلة بتحقيق الأهداف المقررة،فهي تقوم برسم السياسات والبرامج التي تتبعها المصالح الجهوية في عملها معتمدة على المعلومات التي في حوزتها والتي تعتمد على تجميعها وتحليلها في إطار معلومات شامل يعتمد على مختلف المصادر الوطنية والدولية.[2]

وتضع هذه المعلومات في تصرف مصالحها قصد الإستفادة منها في عملها كما تتولى عملية التنسيق مع مختلف الإدارات الأخرى في حالة تسجيل مخالفات للتشريعات والتنظيمات المكلفة لتلك الإدارة بتطبيقها،كما تقوم بعملية التبادل مع الدول الأخرى في إطار التعاون الدولي لمكافحة الغش،كما يتكفل رئيس المصلحة الجهوية لمكافحة الغش بجمع المعلومات حول الغش والبحث عن أسبابها وإبلاغ المدير الجهوي عنها والتنسيق مع مختلف المصالح الجهوية الأخرى.[3]

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 93-331،المؤرخ في 1993/12/27،المتعلق بهيكلة وعمل المصالح الخارجية للمديرية العامة للجمارك،الجريدة الرسمية،العدد86،الصادرة بتاريخ 1993/12/28.

(2) نسرين بلهواري ،المرجع السابق،ص71.

(3) نسرين بلهواري ،المرجع نفسه،ص72.

ثانيا: التدابير المتخذة لمحاربة الفساد.

عرف البنك الدولي للتنمية الفساد على أنه إستعمال الوظيفة العامة للكسب الشخصي غير المشروع.(1)،وفي صدد محاربة الفساد فقد صدر القانون الذي يحمل رقم 01-05(2) كأول قانون لمكافحة غسيل الأموال في الجزائر ويتم تنفيذه بمساهمة فنية من بنك فرنسا و البنك الدولي،أما في 20 /02/ 2006 فقد أعلن عن إصدار قانون رقم 01-06(3) لمكافحة الرشوة والفساد الذي يتضمن ضرورة المراقبة الداخلية للبنوك من أجل محاربة تبييض الأموال،وقد عززت بإتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد لكن هذا القانون لم يعترف بمبادرات المجتمع المدني أو يحمي الأشخاص الذين يتصدون لممارسات الفساد،ولايمنح الإستقلالية للوكالة الحكومية التي تم الإعلان عنها في مرسوم صادر في نوفمبر 2006.(4)

رغم المجهودات المبذولة لمحاربة الفساد فإنها لم تعطي نتائج إيجابية لحد الآن فحسب تقرير مكافحة الفساد لسنة 2009 الصادر عن منظمة الشفافية الدولية فإن قانون الصفقات العمومية المعتمد بالجزائر لا يشجع على محاربة الفساد بالإضافة إلى البرامج التنموية التي إعتمدت منذ سنة 1999 إلى غاية 2014 لم تحقق الأهداف المرجوة إلى حد الآن،وحسب الجمعية الوطنية لمكافحة الفساد رأت أن مسألة مكافحة الفساد تزيد تطبيقا وصعوبة نظرا لتناقض إرادة العديد من الدول في مكافحته،وهذا يبرر إمتناع دول من الجنوب عن إقرار ميكانيزمات لتتبع تطبيق الإتفاقيات الدولية لمكافحة الفساد المصادق عليها سنة 2003(5)

(1) كما عرفته منظمة الشفافية الدولية على أنه:« سوء إستغلال السلطة من أجل تحقيق مكاسب شخصية » ،أنظر: عبد الرحمان تومي،مرجع سابق،ص 201.

(2) القانون رقم 05-01،المؤرخ في 2005/02/06،المتعلق بالوقاية من تبيض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتها ،الجريدة الرسمية،العدد10،الصادرة بتاريخ 2005/02/06.

(3) القانون رقم 06-01،المؤرخ في 2006/02/20،يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته،الجريدة الرسمية،العدد14،الصادرة بتاريخ 2006/03/08.

(4) ملاك قارة ،المرجع السابق،ص 202.

(5) ملاك قارة ،المرجع نفسه،ص 203.

ومما سبق نجد أن إعادة تنظيم المحيط الإستثماري وفق معطيات واضحة والتركيز على القطاعات الإستراتيجية التي تخص الإقتصاد الوطني محوران لهما وقع خاص في نظام الإصلاح الجبائي،إذ يعمل هذا الأخير بتنظيم مناخ الأعمال من خلالهما إلا أن محور الحد من القطاعات الموازية لابد من محاربته لأنه يقف عائقا في وجه الإصلاحات الجبائية.

ونجد أن الإصلاح الجبائي لا يؤدي مهامه إلا بالقضاء على السوق الموازية الذي يقف عائقا في وجهها.

خلاصة الفصل الثاني

تمنح الأنظمة الجبائية مزايا يستفيد منها المستثمرين في إطار إنجاز إستثماراتهم، كما تمنح العديد من الإعفاءات والتخفيضات التي من شأنها أن تجعل مناخ الأعمال يتقدم دون وجود حواجز أو عراقيل،لذا فإن تحسين مناخ الأعمال هو ترجمة مباشرة لتشجيع الإستثمار خصوصا مع توفير إستراتيجيات في التخطيط وتنسيق العمل القانوني وكذا تكريس مبدأ حرية الإستثمار كل هذا يسمو مع وجود نوع من التهجم على الإقتصاد الموازي الذي يعمل ضد الإصلاحات الجبائية،إذ أنه الوجه الآخر للأنظمة الجبائية فهو من جهة يعمل على إعطاء قيمة غير حقيقية لما يعود للخزينة العمومية من أموال ضخمة،كما أنه يساهم في توسيع دائرة التهرب الضريبي لذا كان الأجدر بالدولة الجزائرية أن تغطي هذا العجز الذي يعد ثغرة إقتصادية تمس بالإصلاح الجبائي.

خلاصة الباب الأول

يتبين لنا في هذا الباب الذي أردنا أن يكون للفقهاء والباحثين أكثر من النتائج و التنظيمات أن علاقة مناخ الأعمال والإصلاح الجبائي علاقة ذات خصوصية يتجاوز التأثير والتأثر،هو أن الدراسة كانت من الجوانب القانونية أكثر منها إقتصادية تناولنا فيها المصطلحات والمفاهيم وحددناها في إطارها القانوني من خلال إظهار مفهوم ميدان مناخ الأعمال وعلاقته بالإستثمار مبرزين مؤشرات الأعمال وتقييمه المستند لها،ومبرزين أيضا من يقوم بالتقسيم ولماذا يقوم به لاسيما الجهات الرسمية والهيئات الدولية،كما تطرقنا للإصلاح الجبائي بمفهوم الحقيقي وأسبابه وأهدافه مطلعين على جميع ما يهم الموضوع فيما يخص الجباية،حيث أن الكثير يرى أن الضرائب والرسوم هي موضوع ومحل إقتصادي بحت غير إننا أبرزنا عكس ذلك ،هي أن الجباية عمل قانوني بإمتياز أساسها القانون.

بعدها تمت عملية ربط المفاهيم والعلاقات بين المفهومين وإظهار الأثر المباشر والغير مباشر للجباية باعتبارها أداة وآلية متعددة الأهداف وعملنا على ضبط مبدأ الإصلاح من خلال تحديد حدوده القانونية والدستورية،لنصل لتأثيره على توجيه وتأطير الإقتصاد وتوجيه سلوك الأعمال ورجال الأعمال نحو قطاعات محددة للفصل في مدى مساهمته في التقليل من الإقتصاد الموازي كل هذا يصب في موضوع تحسين مناخ الأعمال.

الباب الثاني

دور الإصلاح الجبائي في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر.

الفصل الأول

الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال

الباب الثاني

دور الإصلاح الجبائي في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر

بعد دراستنا الباب الأول والذي نعتبره دراسة فقهية وقانونية للإصلاح الجبائي ولمناخ الأعمال نعمل في هذا الباب على توضيح العلاقة الخاصة بينهما في شقها العملي الخاص بالجزائر مع التركيز على القوانين والتشريعات التي صدرت بخصوص الموضوع وإجراء إسقاطات وتحليلات مع النتائج والترتيب المسجل الذي يقابل كل سنة على حدى،بإعتبار هذا الباب يمثل الجانب التطبيقي لموضوعنا وسوف نتناول فيه عبر فصلين:

في الفصل الأول نتطرق فيه للإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال مقسمين الفصل لمبحثين،ففي المبحث الأول يشمل الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قوانين الضرائب الستة المختلفة،أما المبحث الثاني نتطرق فيه إلى الإجراءات الجبائية المؤثرة والصادرة عن قوانين المالية وقانون الإستثمار وقانون البيئة والمناجم.

بعدها نتقل إلى عملية التقييم العام عبر الفصل الثاني والمقسم لمبحثين ،الأول يتضمن الدراسة الإحصائية لتطورات مؤشرات تحسين مناخ الأعمال من خلال الإحصائيات الخاصة بمناخ الأعمال في الجزائر ،ومقارنة وضع بيئة مناخ الأعمال مع دول الجوار بالإضافة إلى الإيجابيات المسجلة ومدى تأثيرها بمناخ الأعمال في الجزائر ،أما المبحث الثاني فخصصناه للدراسة النقدية والآفاق المستقبلية للإصلاح الجبائي الفعال من خلال السلبيات المسجلة على الإصلاحات والأفاق المستقبلية للنظام الجبائي الفعال.

الفصل الأول

الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال

يعتبر هذا الفصل عصب هام في هذه الأطروحة يتميز بجانبه التشريعي والقانوني وبه نستطيع إظهار المجهود التشريعي للإصلاح الجبائي عبر القوانين واللوائح،وعليه كان لزاما علينا التركيز على هذا الجانب حيث أنه يجب التنويه بخصوصية التشريع الجبائي نظرا لما له من تأثير على مالية الدولة الجماعات المحلية وعلى المكلفين من جهة أخرى شركات أو مواطنين عاديين،لذا قرر المشرع أن لا يكون التعديل في قوانين الضرائب إلا بموجب قوانين قوانين المالية والتي خصها بقانون ينظمها خاص بها سنة 1984(القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية)،إضافة لهذا فإن تعديل قوانين الضرائب لم يمنع من التشريع الجبائي خارجها لكن دون الخروج من قوانين المالية ،وهو ما يعرف بالأحكام الغير مقننة،إضافة لتضمنه قوانين أخرى ذات صلة بالتحفيزات وأحكام جبائية أهمها قانون الإستثمار وهو ما يبين الخصوصية بين الجباية والإستثمار .

لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال من خلال مبحثين،في المبحث الأول نتطرق إلى الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قوانين الضرائب الستة المختلفة،أما المبحث الثاني نتناول فيه الإجراءات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال.

المبحث الأول

الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قوانين الضرائب

مجال الجباية والضرائب في الجزائر له تشريعات خاصة به من خلال 06 قوانين،وهنا نقصد جمع المواد من خلال قانون خاص بها وهذا التقسيم الفني يتماشى مع تقسيمات أنواع الضرائب،الرسوم ،حيث نجد05 قوانين تخص الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة وأخرى للضرائب الغير مباشرة ،وكذا قانون الطابع ،وقانون التسجيل،وأخيرا قانون الرسم على رقم الأعمال أو ما يشاع عنه أكثر تسميته قانون الرسم على القيمة المضافة[1]،وقانون آخر يخص الإجراءات الجبائية الذي هو حديث النشأة [2]،وهنا تماشيا مع طبيعة مواده والتي كانت ضمن القوانين الخمسة سابقا،وعليه فإننا ندرس هذه الإجراءات التي تضمنتها هذه القوانين وفق التقسيم الآتي: المطلب الأول نتطرق فيه بما جاء في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسم على رقم الأعمال نظرا لأهميتها ولأنهما أكثر ما يتعلق بالمؤسسات والشركات والتي هي لب الأعمال ومناخ الأعمال،وفي المطلب الثاني نتطرق في إلى ما تضمنه كل من قانون الطابع ،قانون التسجيل،قانون الضرائب الغير مباشرة[3]،هاته القوانين الثلاث عكس القوانين السابقة لها مجال محدود نوعا ما،علما أن أي تعديلات تمس هذه القوانين الستة تمر لزاما عبر قانون المالية دون سواه وهذا عملا بالأمر رقم 84/17 [4].وأخيرا مطلب ثالث نتطرق فيه لما تضمنه قانون الإجراءات الجبائية وتعديلاته ضمن إطار تحسين مناخ الأعمال.

---

(1) الرسم على القيمة المضافة أنشئت بموجب إصلاحات 1992 من خلال قوانين المالية لسنة 1991.

(2) قانون الإجراءات الجبائية أنشأ سنة 2002 بموجب القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002،الجريدة الرسمية،العدد 79،الصادرة بتاريخ 2001/12/23.

(3) الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون الضرائب الغير مباشرة المعدل والمتمم،الجريدة الرسمية،العدد 102،الصادرة بتاريخ 1976/12/22.

(4) الأمر رقم 17-84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم،الجريدة الرسمية،العدد 28 الصادرة بتاريخ 1984/07/10.

المطلب الأول: الإجراءات الجبائية المقررة من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال.

في هذا المطلب سنتطرق لجميع الإجراءات والتسهيلات المقررة ضمن قانون الضرائب المباشرة وقانون الرسم على رقم الأعمال نظرا لأهميتها في مجال الأعمال،حيث تمسان أغلب الأعمال التجارية وكذا وعاء الشركات سواء شركات أموال أو غيرها،وحتى نعطي هذان العنصران وجب دراستها وفق المنهج التالي:

1- التعريف بالقانون.

2- المواد التي تخص أو لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال سواء مباشرة أو غير مباشرة.

3- أهم تعديلاته المتعلقة بمناخ الأعمال.

الفرع الأول: من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أولا :مضمون قوانين الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أنشئ بموجب الأمر رقم 76-101[1] المؤرخ في 1976/12/06 جراء الأمر رقم 75-78[2] المؤرخ في 1975/12/30 يحتوى على خمسة أجزاء :

- **الجزء الأول:** يخص الضرائب المحصلة لفائدة الدولة يتضمن ثلاث أبواب هي:
  - الباب الأول: يخص الضريبة على الدخل الإجمالي .
  - الباب الثاني: يخص الضريبة على أرباح الشركات وهو في صلب موضوعنا .
  - الباب الثالث: أحكام مشتركة بين الضريبتين.

---

(1) الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/06 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجريدة الرسمية،العدد 102،الصادرة بتاريخ 1976/12/22.

(2) الأمر رقم 75-78 المؤرخ في 1975/12/30 المتعلق بالموافقة على القوانين الجبائية،الجريدة الرسمية،العدد104، الصادرة بتاريخ 1975/12/30.

- **الجزء الثاني:** يخص الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية به 06 أبواب الأول للأحكام العامة،والثاني تم إلغاءه[1]،يخص الدفع الجزافي والثالث يخص الرسم على النشاط المهني،وبابا رابعا يخص ضريبة الحق النوعي على البنزين العادي والممتاز والغاز والبترول والزيوت والمواد الصيدلانية تم إلغاءه بموجب قانون المالية لسنة 1996[2]،أما الباب الخامس يتعلق بالضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها،وأخيرا سادسا يتضمن توزيع حواصل الضرائب المباشرة.
- **الجزء الثالث:** به مختلف الضرائب والرسوم ذات التخصيص الخاص.
- **الجزء الرابع:** يتضمن أحكاما مختلفة ويحتوي على 03 أبواب تتعلق أساسا بالمنازعات والشكاوى والتحقيقات[3]،يختص هذا الباب بالجوانب الإجرائية.
- **الجزء الخامس:** تحصيل الضرائب،الرسوم،يتعلق بالإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة في الباب الأول والتزامات الغير،إمتياز الخزينة في الباب الثاني،أما الباب الثالث يتضمن الملاحقات وإجراءات التحصيل الجبري.[4]

وعليه فقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من أهم قوانين الضرائب وأوسعها نظرا لما تقرره إتجاه الوعاء،إذ يمس أكثر عدد من المكلفين بالضرائب يحتوي على 408 مادة بما فيها المواد المحولة لقوانين أخرى،تعمدنا التطرق إليها نظرا لعلاقة تحويلها بالموضوع على غرار إلغاء بعض الضرائب مثل الدفع الجزافي حيث يعتبر إجراء تخفيف العبئ الضريبي على المؤسسات وهو ما يدخل في معايير تصنيف البلدان ضمن مناخ الأعمال.

---

(1) **الدفع الجزافي** :هي ضريبة مباشرة تجبى لميزانية الجماعات المحلية تفرض على مجموع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور و التعويضات و العلاوات بما في ذلك قيمة الإمتيازات العينية و كذا المعاشات و الريوع العمرية. أنظر: قانون المالية لسنة 2006.

(2) المواد من 232 إلى 240 ملغاة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996.

(3) أغلب مواده ألغيت وتم تحويلها بموجب المادة 200 قانون المالية لسنة 2002 لقانون الإجراءات الجبائية.

(4) المواد من 390 إلى 400 ملغاة بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002. وتم تحويلها إلى قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا :التعديلات الأساسية في قانون الضرائب المباشرة .

بعدما تطرقنا في الباب الأول لماهية الإصلاح الجبائي وكذا الهيئات الدولية المختصة في تصنيفات الدول في مجال المناخ الأعمال،نرى أن إصلاحات سنة 1992 هي الوحيدة التي تعتبرها إصلاحا جبائيا بأتم معنى الكلمة،أما الثاني فلا تستطيع إلا إعتباره تعديلا سواء كان جوهريا أو ثانويا،وعليه فان أهم المواد المعدلة كانت في قانون المالية لسنة 1992

أو ما تسمى بالإصلاح الجبائي لسنة 1992،للتذكير يعتبر أكبر القوانين المالية إذ يحتوى على 201 مادة و97 صفحة هذا نظرا للإصلاحات الجبائية التي تضمنها ونذكر أهمها:

1- توسيع الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق تعديل المادة 56 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة(1)،والتي أعفت من الضريبة على الدخل الإجمالي فوائد الإدخار والمستحقات المتأخرة من حواصل القروض المصرفية والتي فصلها في المادة المعدلة وهو ما يعتبر تشخيصا للإئتمان والإقتراض ما يساهم في تشجيع هذا المؤشر .

2- إضافة قسم 6 مكرر لقانون الضرائب المباشرة(2) يتعلق بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية،وهذا بإضافة المادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة،يهدف هنا الإجراء للقيام بالتحقيق من الإنسجام بين المداخيل المصرح بها الوصفة المالية وهذا إجراء يدخل ضمن تكريس مؤشر الشفافية.

3- تعديل المادة 138 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة وذلك بمنح إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات تخص النشاطات ذات الأولوية التنموية،وتمدد لمدة 05 سنوات بالنسبة للمناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد عن طريق التنظيم.(3)

(1) مادة معدلة بواسطة المادة 13 من قانون المالية لسنة 1992.

(2) المادة 23 من قانون المالية لسنة 1992.

(3) مراد ناصر،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)،مرجع سابق،ص38.

4- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة التي تحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ42% وتخفض بنسبة 05% في حال إعادة الإستثمار،وهو ما يعتبر تشجيعا للمستثمرين وتخفيف الضغط الجبائي عنهم.

إضافة للإصلاحات الجبائية لسنة 1992، فإن تعديلات أخرى مست قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في موادها التي لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال هي:

- توسيع الإعفاءات والإنتقادات من الأنظمة الخاصة من خلال[1]:إستفادة مشاريع صندوق دعم تشغيل الشباب وكذا الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة،من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستقلال،ترفع لسنة 06 سنوات في المناطق الواجب ترقيتها وتمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة،وهذا ماله علاقة وطيدة بمؤشر العمالة وتسهيل دفع الضرائب إضافة لترقية النشاطات والمناطق المعزولة،إذ تصل مدة الإعفاء لـ 10 سنوات إذا تم الإستثمار في مناطق الجنوب،إضافة لتشجيع قطاعات معينة مثل قطاع السياحة والذي يستفيد من إعفاء من دفع الضريبة على أرباح الشركات لمدة 10 سنوات شركات الإقتصاد الناشطة في القطاع .

- نلاحظ أيضا تعديل في معدل الضريبة على الأرباح الشركات إذ تقدر حاليا بـ 19 % و23 % و26 % تباعا لأنشطة الإنتاج،أنشطة البناء والسياحة أو المعدل الثاني للنشاطات الأخرى،وهي معدل منخفض مقارنة بسنة 1992 الذي ذكرناه سابقا ويقدر بـ42 % ما يدل على تأثير القانون على معدل الضريبة على أرباح الشركات.[2]

---

(1) المادة 138 من الأمر 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،هاته المادة كانت محل عدة تعديلات أهمها بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 1996، والمادة 11 من قانون المالية لسنة 2015،المادة 13 من قانون المالية لسنة 1995،والمواد 13،12،11 من قانون المالية لسنة 1997.

(2) المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- تخفيض الرسم على النشاط المهني والمنظم في المواد من 217 لغاية 240، حيث كان هناك رسمان: رسم على النشاط التجاري الصناعي(**TAIC**) يقدر بـ2,55%،إضافة للرسم على النشاط الغير تجاري يقدر بـ6,05% يشمل الذي تم إلغاؤه،وتوحيد الرسمان في رسم واحد يسمى الرسم على النشاط المهني[1]،يشمل الرسم جميع الإيرادات التي يحققها المكلفون بالضريبة في الجزائر،يتضمن بعض التحقيقات التي تدخل ضمن تشجيع الإستثمارات والأعمال في مجالات محددة،نذكر منها تخفيض 50% من الرسم على عمليات بيع الأدوية المنتجة محليا[2]،وقد تعرضت المادة 222 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحددة لمعدل الرسم لعدة تعديلات خفضت معدل الرسم ليصل حاليا 1% لنشاطات الإنتاج هذا تشجيعا لها و2% للأشغال مع تحقيق 25 % أي معدل 1,5% وبقي 3% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات هذه التعديلات المخففة للأعباء على الشركات لها أثرا مباشرا على مناخ الأعمال.[3]

- إلغاء كلي لضريبة الدفع الجزافي الخاصة بالأجور والتي تتضمنها المواد من 208 لغاية 216 المقدرة بـ 06% من الكتلة النقدية تم إلغاؤها نهائيا بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2006،وهو تحقيق عيني على الشركات وكذا تشجيع للتوظيف ما ساهم في تحسين مناخ الأعمال.

- إنشاء ضريبة جزافية وحيدة[4]: تم إنشاؤها بموجب المادة 02 من القانون رقم 06-24[5] المؤرخ في2006/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 والتي خلقت المواد

(1) التعديل تم بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996.

(2) المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(3) آخر تعديل على المادة 222 كان ضمن المادة 04 من قانون المالية لسنة 2016.

(4) **الضريبة الجزافية الوحيدة:** فهي الضريبة التي تعوض الضرائب والرسوم السابقة ألا وهي الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

(5) القانون رقم 06-24 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2007،الجريدة الرسمية،العدد85، الصادرة بتاريخ 2006/12/27.

282 مكرر إلى 282 مكرر6،التي تعني الضريبة الجزافية الوحيدة والتي أصبحت نظاما خاصا تطورت ليصبح نظام جزافي يخص جميع الأشخاص والمؤسسات والمقاولات وحتى الشركات،وهو ما يعتبر تبسيطا للنظام الجبائي .

ثالثا:المواد التي تخص وتتعلق بتحسين مناخ الأعمال.

وتنقسم إلى قسمين هما : مواد لها تأثير مباشر وأخرى لها تأثير غير مباشر .

أ- المواد التي لها علاقة مباشرة بتحسين مناخ الأعمال:

1- الإعفاءات: لاسيما في الضريبة على أرباح الشركات والتي تتضمنها المواد 138 و138 مكرر و138 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة،نلخصها حسب الأهمية ،ووقت معيار التأثير على مناخ الأعمال وهي :

- الأنشطة التي يمارسها الشباب المؤهلون للإستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب[1]،وكذا الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر[2]،والصندوق الوطني للتأمين على البطالة[3] والتي تستفيد من إعفاء كلي لمدة 03 سنوات من تاريخ الإستغلال للضريبة على أرباح الشركات تمدد لـ06 سنوات،إذا كانت النشاطات تمارس في منطقة واجب ترقيتها وتمدد لـ10سنوات في ولايات الجنوب الكبير .
- إعفاء لمدة 10 سنوات للمؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب أو شركات إقتصاد مختلط في أنشطة في القطاع السياحي .
- نفس الإعفاء يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للقطاع السياحي. [4]

---

(1)**Ensej** :Agence nationale de soutien à l'emploi des jeunes.

(2) **Engem** : Agence Nationale de gestion du Micro-crédit.

(3) **Cnac** : Caisse nationale d'assurance-chômag .

(4) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص462.

2- التخفيضات: المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة تعفي الأجزاء المتعلقة بتسديد القرض في إطار الإعتماد الإيجاري المالي من الرسم على النشاط المهني،وكذا المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية الفندقية والإستثمار،تطبيق معدل 19 % للضريبة على أرباح الشركات لإنتاج السلع و23% للنشاط السياحي فالمعدل العادي هو 26%،إعفاء كلي من الضريبة على أرباح المؤسسات الملاحية أو الجوية التي تستغل بواخر أو طائرات أجنبية شريطة أن تعامل المؤسسات الجزائرية من نفس إعفاء مماثل. (1)

كل هذه الإعفاءات والتخفيضات تؤثر مباشرة في مؤشرات تقييم مناخ الأعمال ولاسيما:

- مؤشر الحصول على القروض وتشجيع العملية .
- تخفيض الضرائب أو ما يسمى تخفيض الضغط الجبائي .
- تشجيع التجارة الخارجية من خلال ما ذكرناه إضافة لخلق بيئة قانونية لحماية المستثمرين من خلال توضيح أكثر لمجالات تطبيق الضرائب .

ب- المواد التي تؤثر على مناخ الأعمال بصورة غير مباشرة : نخص بالذكر بعض المواد التي لها تأثير غير مباشر أو لا يظهر لغير ذوي الإختصاص من ناحية مناخ الأعمال ونلخصها وفق مايلي:

- طرق دفع الضرائب سواء الأنظمة التصريحية لكل من المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والتي تصرح شهريا أو ثلاثيا حسب رقم الأعمال(2)،إضافة للتصريح بالأرباح من خلال الميزانية الجبائية قبل 04/30 من كل شهر،النظام التصريحي يمتد أيضا للمؤسسات الخاضعة للنظام الجزافي والذي عرف عدة تعديلات آخرها سنة 2017 بموجب قانون المالية(3)،والذي يحدد أجل التصريح بـ06/30 من كل سنة.

---

(1) مبدأ المعاملة بالمثل والتي تنتج عن إبرام اتفاقيات في المجال الضريبي.

(2) المادة 366 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(3) القانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017،الجريدة الرسمية،العدد77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

على أن يتم الدفع الكلي أو الجزئي إضافة للتصريح التكميلي نهاية كل سنة،هذه الميزة تعتبر تسهيلا للمؤسسات وخلقا لبيئة تحمي المكلف بالضريبة وتحد من أي تعسف كان من طرف الإدارة وتزيد في معيار الشفافية،إضافة لنظام التسبيقات على الحساب والتي تضمنته المواد 362 إلى 364 مكرر والخاص بتقسيط دفع الضرائب ولاسيما الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي. [1]

الفرع الثاني: الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قانون الرسم على رقم الأعمال.

أولا: مضمون قانون الرسم على رقم الأعمال.

أنشئ بموجب الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 1976/12/06 جراء الموافقة بموجب الأمر 75-78 المؤرخ في 1975/12/30 المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية والذي تغييرا شاملا سنة 1992،من خلال الإصلاح الجبائي المقرر آنذاك بموجب قانون المالية لسنة 1991 عن طريق القانون 30-36[2] المؤرخ في1990/12/31 ،والذي أنشئ الرسم على القيمة المضافة[3] مكان الضرائب السابقة المتمثلة في الرسم الوحيد على **(TUGP)** و**(TUGPS)**[4] هاته التغيرات تعتبر هيكل الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

يحتوى قانون الرسم على رقم الأعمال على 03 أجزاء هي :

- **الجزء الأول:** يخص الرسم على القيمة المضافة تحديدا وفيه تسعة فصول:

- الفصل الأول: يخص مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

---

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص464.

(2) القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 يتضمن قانون المالية لسنة 1991،الجريدة الرسمية،العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31.

(3) **الرسم على القيمة المضافة (TVA):**هي ضريبة تفرض على القيمة المضافة،من أجل تحقيق هدفين إثنين الحياد الضريبي إتجاه المؤسسات، الشفافية لأن دافعها ينقلها لتظهر جليا في أسعاره،أنظر:مراد ناصر،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة(1992-2003)،المرجع السابق،ص44.

(4)**TUGP**و**TUGPS**: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والخدمات.

- الفصل الثاني: يخص قواعد التأسيس والمعدلات المطبقة.
- الفصل الثالث: عمليات الحسم.
- الفصل الرابع:الإعفاءات والإسترجاع.
- الفصل الخامس: إلتزامات المدينين بالضريبة والمراقبة.
- الفصل السادس: التصريحات والدفع.
- الفصل السابع: قواعد المنازعات.
- الفصل الثامن: التقادم.
- الفصل التاسع: توزيع حاصل الرسم .

- **الجزء الثاني:** يخص رسوما خاصة أخرى وفيه فصلا واحد فقط يحتوى على 14 مادة مرقمة من المادة 162 لغاية المادة 175 من قانون الرسم على رقم الأعمال(1)،تتعلق أساسا بالرسم على العمليات المصرفية والتأمينات التي أدمجت في الرسم على القيمة المضافة كتبسيط للإجراءات الرسوم،ويعرف هذا الرسم باختصار (TOBA).

- **الجزء الثالث:** يتضمن أحكاما مختلفة يضم 03 مواد فقط تعتبر عبورا من الرسمان القديمان(TUGP) و(TUGPS) للرسم الجديد(TVA) (2)،الملاحظتان المسجلتين هنا هما:

- إعتماد المشرع على أجزاء مقسمة لفصول في هذا القانون عكس القوانين الأربعة الأخرى وهي قانون الضرائب المباشرة،وقانون الضرائب الغير مباشرة،وقانون الطابع والتسجيل والذي قسم فيها القوانين لأجزاء تضم أبوابا وليس فصولا،لسبب واحد هو إصدارها في تاريخ واحد(3)،إضافة لقانون الرسم على رقم الأعمال قيد الإصلاح،أما القانون الجديد فقد غير الأول كليا .

(1) المواد من 162 إلى 175 ملغاة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 1995.

(2)**TVA** : Taxe sur la valeur ajoutée.

(3) نفس تاريخ إصدار أول قانون للضرائب هو 1976/12/06.

- قانون الرسم على رقم الأعمال فيه 03 أجزاء الثاني منه ملغى والثالث يتضمن 03 مواد فقط،والأول الخاص بالرسم على القيمة المضافة يحتوى على غالبية القانون 161 مادة لذا يعرف عرفا بقانون الرسم على القيمة المضافة،وهي ضريبة تطبق في فئة الضرائب الغير المباشرة والتي يتحملها بالأساس المستهلك.

ما نلخصه هنا أن هذا القانون يمس فئة واسعة من الأعمال التجارية وغيرها وهو من أهم الوسائل الضريبة التي تشغلها الحكومات لتسيير وتوجيه قطاع الأعمال والإستثمار،وهو أيضا أداة فعالة لإعادة هيكلة مجال الأعمال وفرض توجهات معينة له تأثيرا بالغ في مؤشرات تصنيف مناخات الأعمال .

ثانيا:التعديلات الأساسية التي مست قانون الرسم على رقم الأعمال.

لعل أهم تعديل يخص موضوعنا،وهو تغيير الذي تضمنته إصلاحات1992[1]ولاسيما الإصلاح الجبائي لنفس السنة،الذي غير الرسمان الوحيدان الإجماليان على الإنتاج وعلى الخدمات،للرسم على القيمة المضافة(TVA)،والذي أعتمد على التوزيع الكبير للوعاء وعلى ميزة عدم ظهورها،أي هذه الضريبة مباشرة حيث يتحملها مباشرة المستهلك دون الإحساس بها كقيمة أو عبئ إضافي، إضافة للرسم على العمليات البنكية والتأمينات الذي ألغي سنة 1995 كما ذكرنا سابقا وأدمج ضمن الرسم الأول،تم تطبيقه بداية من 1992/04/01،يمس هذا الرسم عمليات البيع الأعمال العقارية ،الحرف، الإستيراد، الخدمات وغيرها.[2]

إضافة للتعديل الجوهري لسنة 1992 والتعديل الآخر الخاص بإلغاء الرسم على العمليات البنكية والتأمينات عرف القانون عدة تعديلات مست لاسيما:

- توزيع مجال تطبيق.

---

(1) بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1991.

(2) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص474.

– تغيير دائم في معدلات التطبيق حيث إعتمد بداية بمعدلات ثلاثة مقسمة حسب النشاطات والمواد المنتجة لمعدلات07%و14%و21%،وتغيرت لتصبح حاليا 09%و19%[1]،بعدما كانت سنة 2016 بـ 07% و17%.

هاته التغيرات في معدلات كانت عديدة لخصنا أهمها إذ تعرضت هذه المواد منذ إنشائها لعدة مرات هي:

- المادة21 الخاصة بالمعدل العادي 05 تعديلات.
- المادة22 الخاصة بالمعدل المتوسط تعدل لغاية إلغائها لسنة 2001.[2]
- المادة23 الخاصة بالمعدل المنخفض 12 مرة.

ما يدل على أهمية هذا الرسم في تحديد سياسات الحكومات ومدى تأثيرها على محيط التجارة والأعمال،غير أننا نسجل عدم ثبات تشريعي ولو أن الحكومات تبرره بأنه نحو الأحسن لكن الملاحظ أن هاته التغيرات الغير ثابتة والغير مستقرة لها أثرا على قاعدة الثبات التشريعي،لاسيما الضرائب والرسوم لما لها من آثار قد تكون سالبة على مناخ الأعمال و الإستثمار والتجارة،هنا نكون بصدد التأثير على البيئة القانونية والتي قد تتأثر جراء هذه التغيرات خصوصا وأننا سجلنا تعديل المادة23 من قانون على رقم الأعمال لسنة 2001 مرتين بموجب قانون المالية2001[3]،وبموجب قانون المالية التكميلي 2001.[4]

– التعديل الأساسي الذي تعرض له هذا القانون يخص القسم الثالث من الفصل السادس المتعلق بكيفيات الدفع الخاص بالنظام الجزافي الذي يحتوي على المواد 89 إلى 101 التي ألغيت بموجب المادة 36 من قانون المالية لسنة 2007،هاته الأخيرة كان يطبق عليها الرسم وتم إلغائها على النشاطات التي تخضع للنظام الجزافي،وهو ضمانا آخر للمستثمرين.

---

(1) المادة 14 من قانون المالية لسنة 2017.

(2) ألغيت بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2001.

(3) المادة 21 من القانون 2000–06 المؤرخ في 2000/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2001.

(4) المادة 12 من القانون 01–12 المؤرخ في 19 يوليو 2001 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة2001.

ثالثا:المواد المتعلقة بمناخ الأعمال في القانون الرسم على رقم الأعمال.

نتناول المواد التي لها تأثيرا مباشرا وغير مباشر على معايير ومؤشرات مناخ الأعمال:

أ- المواد المؤثرة مباشرة في مؤشرات مناخ الأعمال: وهذا من خلال القسم الرابع من الفصل الأول المتعلق بالإعفاءات من الرسم ولاسيما:[(1)]

- الفقرة 03 تعفي العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة كما حددتها المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة،هذا له تأثير مباشر على مؤشر نسبة الإستثمار الأجنبي وجذبه.

- الفقرة 13 من نفس المادة: تعفي من الرسم عمليات الخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية،وهو ما يمثل إنفاقا غير مباشرا على التكنولوجيات الحديثة وهي مؤشر أساسي لتقييم مناخ الأعمال.

- الفقرة 14 وعلى أساس المعاملة بالمثل تعفى من الرسم تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة مابين موانئ دولية محددة الغاية ،وهذا التشجيع له أثر مباشر على حماية التجارة الدولية الخارجية،و على الشركات المتعددة الجنسيات .

- الفقرة 16 تعفى من الرسم عمليات القروض البنكية المخولة للعائلات لاقتناء مساكن فردية ما يعتبر تشجيعا للحصول على قروض معينة وهو مؤشر لتقييم أداء مناخ الأعمال .

- الفقرة 22 إعفاء الفوائد الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية وهو تشجيع لمؤشر تنفيذ العقود الذي يدخل ضمن مؤشر البيئة القانونية.

- الفقرة 23 إعفاء عمليات الإقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري[(2)]،وكذا الفقرة 27 المتعلقة بعمليات تسديد القروض العقارية .

---

(1) المادة 09 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

(2) **القرض الايجاري:** عملية مصرفية و مالية تتم بموجب عقد قانوني بتأجير أدوات إنتاجية من وحدة مالية تملكها إلى وحدة إنتاجية تستخدمها لفترة معينة مقابل أقساط محددة للتسديد،أنظر:الطاهر لطرش،تقنيات البنوك،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر ،ب ط،2001،ص76.

- الفقرة 26 إعفاء عمليات الإيداع والإنتاج والنشر للمؤلف والأعمال على الحامل الرقمي وهو دليل على العمل على تطوير إستعمال تكنولوجيات الاتصال،وهو مؤشر من المؤشرات البسيطة لمناخ الأعمال وهذا تشجيعا للبيئة الرقمية.

- المادة 23 من قانون على رقم الأعمال والتي عرفت 12 تعديلا منذ سنة 1992 وهي تطبيق المعدل المنخفض على أي عمليات أو مواد يراد تشخيصها ولو جزئيا[1]،من خلال قانون رقم على الأعمال نجد مواد تؤثر على الحياة الإقتصادية وعلى توجهات المستثمرين من خلال زيادة الأعباء أي الأثر السالب وليس المحفز،هذا يعتبر تحقيق أهداف معينة توجد رجال الأعمال لمجالات أكثر جاذبية نذكرها :

- المواد 25 و26 و27 و28 التي تخص الرسم الداخلي على الإستهلاك لمنتوجات التبغ والكبريت والتي عرفت عدة تعديلات[2]،وهو ما يؤثر على مجالات عديدة للإستثمار وحاول من خلالها المشرع إعادة توجيه سلوك رجال الأعمال وكذا المستهلكين،إضافة لمواد أخرى قد يراها المشرع كمالية مثل :الموز السلمون، الكيوي، الأنانس.[3]
- المواد 28 مكرر لغاية 28 مكرر6 تخص رسم على المنتوجات البترولية.

- إضافة للإعفاءات والمعدل المخفض يهتم هذا القانون بإمكانية حسم الرسم المدفوع وكذا إمكانية الإسترجاع لهذه الرسوم،التي قد يكون آخر مستهلك ملزم بإسترجاعها لحالات محددة قانونا.[4]

- عمليات الشراء بالإعفاء: [5] نذكر من بينها[6]:

---

(1) التشجيع التام يعني الإعفاء الكلي من الرسم.

(2) هذه التعديلات دائما تصاعدية سواء في الحصة الثابتة أو المعدل النسبي.

(3) مواد مذكورة على سبيل الحصر،أنظر المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

(4) المواد من 29 إلى 41 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

(5) تتم المشتريات بالإعفاء بناءا على تقديم المستفيد إلى البائع أو إلى مصلحة الجمارك شهادة والتي تتضمن إلتزام بدفع الضريبة الغرامات،في حالة إستعمال المنتوجات لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء.

(6) المواد من 42 إلى 49 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- المادة 42 من هذا القانون الفقرة 04 والتي تعتبر عمليات شراء بالإعفاء مقتنيات التجهيزات الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار الخاص إنشاءا أو توثيقا
- المادة 42 مكرر: تستفيد من الإعفاء على الرسم المواد،الخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري ودون المساس بأحكام الإتفاقيات الجبائية الدولية منشأة دائمة في الجزائر مع متعاقد شريك يستفيد من الإعفاء من الرسم،وهذا تشجيع التجارة الخارجية الممثل الشركات المتعددة الجنسيات. (1)

كتلخيص لما جاء في هذا المطلب الذي تطرقنا فيه للمواد القانونية المزايا التي يمنحها كل من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة،قانون الرسم على رقم الأعمال وربطهما مع بعض للأسباب الآتية :

- إتساع الوعاء للضرائب الرسوم المقررة فيها .

- تعتبر الضرائب المباشرة متنوعة كالرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات وعلى الدخل الإجمالي،الرسم العقاري،أما الرسم على القيمة المضافة فهو يمس أغلب إن لم نقل جميع الأعمال سواء تجارية أو غيرها.

إضافة على أنه أداة فعالة بيد الحكومات لتفعيل الجباية وتشجيع الإستثمارات سلبا أو إيجابا سلبا من خلال الرفع من معدلات الضريبة بالتالي عزوف المستثمرين المستهلكين،أو إيجابا بإقرار إعفاءات أو إمتيازات لفائدة فئة معينة وقد تطرقنا للمزايا المواد المقننة في القانونين،غير أن هناك أحكاما أخرى تدخل ضمن مجال الضرائب المباشرة،الرسم على رقم الأعمال وغير مقننة فيها أي موجودة مباشرة في مواد قوانين المالية أي أحكام غير مقننة أو في قوانين أخرى لها علاقة بالنقد الجبائي،سنتطرق لها لاحقا في المبحث الثاني،وقد تطرقنا للتأثيرات التي قد تقع على مؤشرات تقيم مناخ الأعمال والمتصلة في الباب الأول وبالتحديد في فصله الأول .

---

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص480.

المطلب الثاني :الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قانون الضرائب الغير مباشرة وقانوني الطابع والتسجيل .

سنتطرق في هذا المطلب لما تضمنته القوانين التالية (قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون التسجيل،قانون الطابع.)، وتعمدنا التطرق لها في مطلب واحد نظرا لأنها لا تضاهي المواد والإجراءات الموجودة في القوانين المذكورة سالفا،ورغم هذا تكتسي أهمية بالغة نظرا لتخصص كل قانون بمجال محدد له تأثيراته على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال والإستثمار.

الفرع الأول:من خلال قانون الضرائب الغير مباشرة.

تبعا لنفس المنهج نتطرق لأهم المواد المؤثرة في مناخ الأعمال،وقبله التعريف بالقانون ونمر عبر أهم تعديلاته.

أولا:التعريف بالقانون.

أنشئ قانون الضرائب الغير مباشرة بموجب الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/09،جراء الأمر 75-78 المؤرخ في 1975/12/30 المتضمن الموافقة على قوانين الضرائب،يحتوى على 12 بابا هي :

- الباب الأول: يتضمن القواعد العامة المشترك لمختلف المنتوجات .
- الباب الثاني: يتضمن المشروبات والمشروبات الروحانية .
- الباب الثالث: السكر والغلوكوز المستعملان في صناعة الخمر.
- الباب الرابع: يتضمن التبغ.
- الباب الخامس: يخص الكبريت الكيماوي.(1)
- الباب السادس: رسوم الضمان والتعيير على الذهب،الفضة،البلاتين .
- الباب السابع: يخص المنتجات البترولية.

---

(1) ملغى بموجب المادة 98 من قانون المالية لسنة 1980.

- الباب الثامن: يخص الضريبة على البارود والديناميت والمتفجرات.[1]
- الباب التاسع: الرسم الصحي على اللحوم.
- الباب العاشر: يخص الرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار.[2]
- الباب العاشر مكرر :يخص الرسم على آلات البث الإذاعي والتلفزي.[3]
- الباب الحادي عشر: يخص المنازعات والتحصيلات.

قانون الضرائب الغير مباشرة يختص بمواد محددة تحديدا وتعتبر من الكماليات لذا أضيفت لها أعباء جبائية تتمثل في رسوم وضرائب غير مباشرة تمس مواد ضارة بالصحة العمومية كالخمور والتبغ،لتعمل الحكومة بتوجيه سلوكيات معينة أو فرض أعباء جديدة تساهم في محاربة سلوكا ما،فهذا القانون به 571 مادة وهو أكبر القوانين الجبائية .

ثانيا:التعديلات الأساسية التي وردت على قانون الضرائب الغير مباشرة .

نسبيا ومقارنة بباقي القوانين الضريبية لم يعرف قانون الضرائب الغير مباشرة تعديلات كثيرة رغم أنها تتضمن 571 مادة،إذ أن طبيعة المواد ومجال الإستثمار فيها يعد محدودا إضافة لإحتكار الدولة لإنتاج التبغ خصوصا مع ذلك نذكر أهم ما كان محلا للتعديل وهي:

- نقل المواد الخاصة بالإجراءات لقانون الإجراءات الجبائية[4] لاسيما المواد 208 إلى المادة 210 والمادة 218 والمادة 228 والمادتين 291و293.
- إلغاء الفصل السابع من الباب الثاني الخاص بالجعة.[5]
- إلغاء مواد الباب السابع الخاص بالمبيعات البترولية.[6]

---

(1) ملغى بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 1984.

(2) ملغى بموجب المادة 109 من قانون المالية لسنة 1985.

(3) أنشئت بموجب المادة 61 من قانون المالية لسنة 1978.

(4) تم نقل المواد الإجرائية بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 إلى قانون الإجراءات الجبائية.

(5) المواد 243 إلى 255 ملغاة بموجب المادة 82 من قانون المالية لسنة 1980.

(6) المواد 404 الى410 ملغاة بموجب المادة 99 قانون المالية لسنة 1996.

- إلغاء الباب الثامن الخاص بالضريبة على البارود والمتفجرات.[1]

- التعديلات الواردة تضمنت غالبا إلغاء ضرائب أو إضافة رسوم أخرى مثل خلق باب عاشر مكرر يخص الرسم على آلات البث التلفزي والإذاعي.[2]

كخلاصة هذه المواد تخص رسوم تكون على شكل ضريبة غير مباشرة على المستهلك لذا تعرف إستقرارا تشريعيا وثباتا نسبيا وتخص بالذات عامل الإستهلاك،كما أنه له تأثيرات بالغة على الإستثمارات والمستثمرين في مجال التبغ،الخمور،الذهب،المنتوجات البترولية وكل المواد التي تعتبر منتوج كمالي راقي .

ثالثا :المواد المتعلقة بمناخ الأعمال.

ونقسمها الى قسمين مواد لها علاقة مباشرة بمناخ الأعمال ومؤشرات تقيمية وأخرى لها أثرا غير مباشرا:

أ- المواد التي لها علاقة مباشرة بمناخ الأعمال :

- لعل أهم ما في قانون الضرائب الغير مباشرة هو تكريس الحرية الإقتصادية لاسيما من خلال تقنين بعض المبادلات التجارية التي تكون محظورة لأسباب شرعية وأخرى لأسباب أمنية،غير أن المشرع الجزائري وضع إطارا محددا لإنتاج وتجارة مواد لها خصوصياتها مثل:الذهب، المنتجات البترولية،الخمور،الكحول وغيرها .

- تقنين هذه التجارة يجعلها مجالا ضيقا ضمن السوق الموازية[3]،التي تعتبر شيئا مؤشرا لتقييم مناخات الأعمال،إضافة للإجراءات المنظمة لهذه التجارة والصناعة والتي تجعلها تتم وفق مبدأ الشفافية،وهي مؤشرات غير مباشرة لتقييم مناخ الأعمال.

---

(1) المواد من 430 إلى 445 ملغاة بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 1984.

(2) المواد 485 مكرر إلى 485 مكرر7. محدثة بموجب المادة 61 من قانون المالية لسنة 1978.

(3) **السوق الموازية:** هو السوق الذي يضم الشركات غير مكتملة شروط الإدراج في السوق الرسمي لذا يتم إدراجها في السوق الموازي حتى تكمل الشروط.أنظر : Mohammed Elhocine Benissad,"La politique de change a connu des avancées prudentes", Quotidian ELWATTAN , No.16982,du 11avril 2005.

- مداخيل الضرائب والرسوم توجه مباشرة لخزينة الدولة وبعض الصناديق الخاصة[1] والرسم على الذبح الصحي وبذلك لتخصيصها مباشرة لميزانية الدولة،وبالتالي مساهمتها فعالة في إنعاش الميزانية هو مؤشر غير مباشر يدخل ضمن البيئة الإقتصادية.

- المواد 45 و46 تعفى مواد أو بضائع عمليات التصدير من الرسم على الإستهلاك وهو تشجيعا للمستثمر الوطني.

- المواد 41 الى44 تتضمن رسوما إضافية على إستهلاك بعض المواد المستوردة،وهو أيضا حماية للمستثمرين على حساب المستوردين سواء أجانب أو وطنيين .

- المواد 298،299،300 من قانون الضرائب الغير مباشرة تتضمن تنظيم مهنة صناعة التبغ تحديد بداية النشاط فيها بوجوب إعتمادها وهو ما يساهم في تقنين بداية نشاط تجاري يعتبر عنصرا فعالا في مؤشر البيئة القانونية .

وبصفة عامة أغلب مواد هذا القانون توفر بيئة قانونية مبنية على أسس لكثير من المهن التجارية الصناعية وهو مؤشر ايجابي .

ب- المواد التي لها علاقة غير مباشرة بمناخ الأعمال: قد لا نجد مواد أخرى لها تأثير غير مباشرة على مناخ الأعمال،حيث أن المبدأ العام للضرائب الغير مباشرة هو في الأصل زيادة في أعباء بعض المجالات،ولاسيما بعض المواد التي غالبا ما تكون الضرائب الرسوم المحددة ذات أثر سالب ومنفر أكثر منه محفز ومشجع، وعليه فإننا نستنتج مايلي:

- أغلب مواد قانون الضرائب الغير مباشرة تحمي المستثمر الوطني،مما يزيد في حجم الاستثمارات الوطنية.

- له آثار سالبة على مؤشر الحرية الاقتصادية (تجارة وإنتاج المواد المستهدفة بالرسوم).[2]

---

(1) المادة 02 من قانون الضرائب الغير مباشرة.

(2) المقصود هنا إستبعاد المستثمرين من مجال عديدة لما لها من أعباء جبائية إضافية مقارنة بمجالات أخرى ونقصد هناك: التبغ،الذهب،الفضة،الخمور.

- التأثير السالب على حجم الإنفاق على تكنولوجيات الإتصال،حيث أن المشرع بموجب قانون المالية لسنة 1978 [1] خلق بابا خاص يتعلق بتعريفات ورسوم على آلات الإستقبال الإذاعي والتلفزي،مما يؤثر على إستعمال تكنولوجيات الإتصال،الإعلام.

كخلاصة لهذا الفرع نجد أن تخصص مواد قانون الضرائب الغير مباشرة جعل منها محفزا سالبا هدفه إما الإبتعاد عن هذه المجالات في الإستثمار من حيث الإستثمارات أو تعويض ذلك بمداخيل إضافية للدولة،وهو مؤشر غير مباشر على مناخ الأعمال يضيف نقاطا إيجابية وتحسين من تصنيف الدول.

الفرع الثاني: من خلال قانون التسجيل.

بنفس الدراسة التي تطرقنا لها لمضامين القوانين السابقة.

أولا: مضمون قانون لتسجيل.

أنشئ بموجب الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1976/12/09وبعد الموافقة على قوانين الضرائب بموجب الأمر رقم 75-78 المؤرخ في 1975/12/30،يحتوي على 15 بابا هي:

- الباب الأول: يتضمن الرسوم المطبقة وطرق تسجيل العقود.
- الباب الثاني: تحيد القيم الخاضعة للرسوم النسبية التصاعدية.
- الباب الثالث: آجال تسجيل العقود،التصريحات.
- الباب الرابع: المصالح المختصة بتسجيل العقود ونقل الملكيات.
- الباب الخامس: دفع الرسوم.
- الباب السادس: العقوبات الجبائية.
- الباب السابع: إلتزامات الخاضعين للضريبة وأعوان الدولة العموميون.
- الباب الثامن: التقادم وإسترداد الرسوم.

(1) بموجب المادة 61 من قانون المالية لسنة 1978.

- الباب التاسع: يحدد الرسوم الخاصة بكل عقد.

- الباب العاشر: يتضمن العقود التي يجب تسجيلها على الحساب أو الخاضعة لتأشيرة خاصة.

- الباب الحادي عشر: يحتوي على الإعفاءات .

- الباب الثاني عشر: يتضمن أحكاما مختلفة .

- الباب الثالث عشر: يتضمن رسوما خاصة عن نقل الملكية بعوض وقد تم إلغاؤه.[1]

- الباب الثالث عشر مكرر: يخص الرسم على الإشهار العقاري.[2]

- الباب الرابع عشر: يخص تحصيل الرسوم.

- الباب الخامس عشر: يخص رسوم التوثيق وقد تم إلغاؤه.[3]

نظرا للأهمية البالغة يحتوي قوانين الضرائب لاسيما التسجيل والذي يعتبر في بعض العقود ركنا فيه وتقديسا لحقوق الملكية،نستنتج الأهمية البالغة لهذا القانون ولدوره الفعال في تنظيم الأعمال ومجالات الإستثمار،حيث نجده يمس جميع التعاملات الإدارية ويسير كثيرا من التفاعلات،وهي لب الأعمال سواء تجارية أو مدنية،وبالتالي نجد أن مضمون مواد هذا القانون تؤثر بصورة واضحة على مايلي: [4]

- التوثيق بصفة عامة ولاسيما تأسيس الشركات،ويتم هذا غالبا بعقود الملكية وعقود الإيجار،وهو الركيزة الأساسية وركن من أركان هذان العقدان.[5]

- إثبات الملكية من خلال توثيق إنتقالها لجميع الأطراف.

- الإجراءات الإدارية التوثيقية من عقود رسمية وعرفية وغيرها.

---

(1) بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2000.

(2) مواد محدثة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 1980.

(3) المواد 368 إلى 373 بموجب المادة 28 من قانون المالية لسنة 2000.

(4) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص492.

(5) **ركن الشكلية:** وذلك من خلال التسجيل لدى مصالح الضرائب.

- تنظيم الفهارس لدى الأعوان العموميين.

- تسجيل وتوثيق العقود ما يعطي الأثر الفوري لها خصوصا في تنفيذها .

- الشركات من حقوق التأسيس وغيرها.

- الإفلاس والتسوية القضائية.

ثانيا: التعديلات الرئيسية التي مست قانون التسجيل.

لعل أهم التعديلات هو إلغاء مايلي:

- الباب الثالث عشر والخامس بالرسوم الخاصة بنقل الملكية لقاء عرض،وقد تم إلغاء هذا الباب والذي يحتوي على المادة 352 و353 من قانون التسجيل بناءا على المادة 27 من قانون المالية لسنة 2000.(1)

- الباب الخامس عشر والذي يحتوي على 06 مواد مرقمة من 368 لغاية 373 هذا تم إلغاؤها بموجب المادة 28 من قانون المالية لسنة 2000.

ثالثا:المواد المتعلقة بمناخ الأعمال.

لعل قانون التسجيل له علاقة كبيرة بمؤشرات تقييم مناخ الأعمال ونجدها،إما لها تأثيرات بصفة مباشرة أو غير مباشرة وهي:

- تحصيل الرسوم وضمان حقوق الخزينة من خلال المواد من 01 لغاية 15 مكرر،إضافة للمواد من 354 لغاية 367،ومن ثم العمل على تزويد موازنة لميزانية الدولة من خلال تحصيل ضريبي إضافي،مما يساهم في تحسين مؤشر الحرية الإقتصادية من خلال ضمان موارد جبائية.

---

(1) القانون رقم 99-11 المؤرخ في 1999/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2000،الجريدة الرسمية،العدد92 الصادرة بتاريخ 1999/12/25.

- المادة 24 من قانون التسجيل تخص.حصص بمقابل تخص الشركات بين الشركاء أو أشخاص آخرين مما يساعد على ديمومة حياة الشركات وتداول الحصص والذي يعتبر إستثمارا غير مباشر.

- المواد من01 إلى 15 مكرر والتي تخص تسجيل الملكيات وهو مؤشر أساسي يدخل ضمن البيئة القانونية وضمن المؤشرات المركبة،إضافة فإن تنظيم الملكيات سواء عقارية أو غيرها هو مؤشر مشجع للإستثمار والذي يرتبط مباشرة بالعقار ولاسيما الصناعي منه،إضافة لضمان الشفافية في التعاملات وهو أيضا مؤشر يدخل ضمن تقييم مناخ الأعمال.

- المادتان 218 و219[(1)]،تخص التنازل عن الأسهم والحصص في الشركات وهو ما يساهم في تحريك الإستثمارات وخصوصا لدى الأسواق والبورصات.

- المواد من 154 لغاية 162 مكرر تخص فهارس الموثقين وكتاب الضبط والأعوان العموميين وكتاب الإدارات،تنظيم هذه العملية لدى مصالح التسجيل يجعلها ذات مصداقية وتعزز الشفافية والوضوح وهو يدخل ضمن مؤشر العولمة كوف،إضافة بالتنمية البشرية والبيئة الرقمية.

- المواد 248 و249 و250 تخص عقود الشركات(تحويل،تمديد،تكوين،تأسيس....) وهي عنصر أساسي في الإستثمار وكذا في ميلاد النشاط التجاري أو الصناعي.

- المادة 252 التي تخص الإعفاءات من رسم نقل الملكية،الفقرة الأولى تخص مشاريع دعم الشباب وصندوق دعم القرض المصغر وصندوق التأمين على البطالة[(2)].

---

(1) المادة 218 معدلة بموجب المادتين 35 من قانون المالية لسنة 1994 والمادة 19 من قانون المالية لسنة 2002.

(2) إعفاءات من حقوق التسجيل لنقل ملكية عقارات منصوص عليها في المادة 252 من قانون التسجيل.

الفرع الثالث:من خلال قانون الطابع.

نتطرق لمواد الإجراءات المتعلقة بمناخ الأعمال،ومؤشرات تقييم البيئة الإستثمارية،من خلال التعريف بمضمون قانون التسجيل ومن ثمة التطرق للتعديلات الأساسية التي مست هذا القانون وأخيرا المواد المتعلقة بمناخ الأعمال وتأثيرها على مؤشرات تقييمه.

أولا:مضمون قانون الطابع.

أنشئ بموجب الأمر رقم 76-103[1] المؤرخ في 09 ديسمبر 1976،وبعد صدور الأمر رقم 75-87[2] المؤرخ في 1975/12/30 المتضمن الموافقة على قوانين المالية يحتوي قانون الطابع على 309 مادة مقسمة على 21 بابا وهي:

- الباب الأول: يتضمن الأحكام العامة،يحتوي على تسعة أقسام،منها الثلاثة الأخيرة ملغاة[3]
- الباب الثاني: يخص الطابع الحجمي،به أربعة أقسام.
- الباب الثالث: يهتم بطابع الأوراق القابلة للتداول والغير قابلة للتداول،وبه أربعة أقسام.
- الباب الرابع: طابع المخالصات،به ثلاثة أقسام.
- الباب الخامس: طابع الإعلانات،هذا الباب يحتوي على ستة أقسام وهي ملغاة.[4]
- الباب السادس: طابع عقود النقل يحتوي على ثلاث أقسام بنص عقود النقل الفردي أو الجماعي على الرحلات الدولية وعلى سندات الملاحة البحرية.
- الباب السابع: طابع جوازات السفر.
- الباب الثامن: طابع رخصة الصيد.

---

(1) الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الطابع،الجريدة الرسمية،العدد39،الصادرة بتاريخ 1977/05/15.

(2) الأمر رقم 75-87 المؤرخ في 1975/12/30 المتضمن الموافقة على قوانين المالية،الجريدة الرسمية،العدد 104 الصادرة بتاريخ 1975/12/30.

(3) مواد الأبواب السابع،الثامن،التاسع تم تحويلها لقانون الإجراءات الجبائية قانون المالية لسنة 2002.

(4) مواد الباب الخامس ملغاة بموجب المادة 33 من قانون المالية 2000.

- الباب الثامن مكرر: طابع رخص البناء ملغى[1] ومكرر 1 حق الطابع على رخص تقسيم الأراضي ومكرر 2 الطابع على شهادات المطابقة.

- الباب التاسع: يتضمن الطابع الخاص ببطاقة التعريف،الإقامة،أما الباب التاسع مكرر يخص طابع الوثائق القنصلية.

- الباب العاشر: طابع رسوم المتعلقة بقيادة السيارات،الإجراءات الإدارية،أما الباب العاشر مكرر يخص طابع بيع المركبات،أما الباب العاشر مكرر2 يخص الرسم السنوي لإمتلاك السفن والرسم المتدرج على شهادات تأمين السيارات.

- الباب الحادي عشر: طابع العود المؤشر عليها والخاضعة لتأشيرة خاصة،أما الباب الحادي عشر مكرر يتعلق بالطابع المطبق على السجل التجاري.[2]

- الباب الثاني عشر: يخص الإعفاءات.

- الباب الرابع عشر: يخص قسيمات السيارات.

نلاحظ أن قانون الطابع،له أطراف واسعة تمس جميع التعاملات المعاملات ويعتبر آلية فعالة للتحصيل والتوجيه نشاط معين أو سلوك إستثماري معين أو حتى إستهلاكي،يمتاز بالوضوح،والسهولة في التطبيق،يخص أيضا مجالات التأمين،والنقل كعقد أو كوسائل.

ثانيا:التعديلات الأساسية التي مست قانون الطابع.

لعل أهم التعديلات التي مست قانون الطابع تتمثل فيما يلي:

- تحويل مواد ذات طابع إجرائي كغيره من القوانين الأخرى لقانون الإجراءات الجبائية الذي أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 2002[3] وتخص المواد:

---

(1) المواد 139 لغاية 139 مكرر 2 ملغاة بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 2000.

(2) **الطابع المطبق على السجل التجاري**:يتعلق هذا الطابع ببداية نشاط تجاري معين له علاقة بمؤشر بداية النشاط التجاري ويمكننا من تحديد الإحصائيات الخاصة بالإستثمارات.

(3) القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002،الجريدة الرسمية،العدد79، الصادرة بتاريخ 2001/12/23.

- المادة 07 من قانون الطابع ملغاة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2011.(1)
- المادتان 21،22 من قانون الطابع ملغاتان بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2011.
- المادة 24 من قانون الطابع ملغاة بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2011.
- المواد 27 إلى 32 من قانون الطابع،نقلت لقانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2000،هذه المواد تخص التقادم وكذا المتابعات والدعاوى.
- المواد من 38 إلى 42 من قانون الطابع تم تحويلها لقانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 تخص هذه المواد بحق الإطلاع المخول لإدارة الضرائب .
- المواد من 43 إلى 47 ملغاة.(2)
- المواد من 48 إلى 50 نقلت لقانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2001 في مادته 200 تخص هذه المواد تحقيق المكلفين .

– إضافة لهذه التحويلات تعرض قانون التسجيل لعدة تعديلات غير أنها مست في الغالب بعض التغيرات على المعدلات المطبقة ومجالات التطبيق.

– إلغاء الباب الخاص بالطابع الخاص برخص البناء والتهديم وتقسيم الأراضي بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 2000،غير أنه تم إقراره وتعديله ضمن أحكام مالية غير مقننة(3)،مباشرة وضمن المادة 55 والتي تحتوي على 13 فقرة ليبقى سبب هذا التغيير غير واضح.

---

(1) القانون رقم 10–80 المؤرخ في 2010/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2011،الجريدة الرسمية،العدد 80 الصادرة بتاريخ 2010/12/30.

(2) بموجب المادة 25 من قانون المالية لسنة 2011.

(3) **أحكام غير مقننة** :وهي الأحكام غير مدرجة ضمن قانون خاص وغير موجودة مباشرة في أحكام قانون المالية.

- إستحداث مواد جديدة ضمن أبواب جديدة مكررة ولاسيما الرسم على معاملات بيع السيارات والآليات المتحركة وهي المواد 147 مكرر إلى 147 مكرر6 من قانون الطابع.[1] وقد مسها التعديل عدة مرات تخص معاملات السيارات،هذه التعديلات نجدها تتماشى مع الوضع الإقتصادي السائد في تلك الفترة.

- المادة 147 مكرر6 عدلت عدة مرات وتم الرفع عن مبلغ الطابع وكان آخر تعديل جذري لها بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2015 في مادته 29،وفي قانون المالية لسنة 2016 في مادته العاشرة جاء هذا رفع الرسم نتيجة نشاط إستيراد السيارات.

ثالثا: المواد التي لها تأثير على مناخ الأعمال.

ضمن قانون الطابع نجد عدة مواد لها تأثير على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال وتؤثر مباشرة على العوامل المكونة لبعض المؤشرات،ومواد أخرى لها تأثيرات غير مباشرة،نذكرهم على سبيل المثال لا الحصر كما درسنا سابقا:

أ- المواد ذات التأثير المباشر على عوامل مؤشرات تقييم مناخ الأعمال:

- المادة الأولى من قانون الطابع والتي تبين أن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الوثائق للعقود المدنية والقضائية،المحررات التي تقدم للقضاء كدليل،وعليه فإن توكيد هذه الوثائق لاسيما الخاصة بالملكية الفردية وحمايتها،والتي تدخل ضمن مؤشر الحرية الإقتصادية فهو يحمي المستثمرين من كل لبس إضافة لإعطاء العقود قوة أكثر لتنفيذها وهذه عوامل أخرى تدخل ضمن مؤشرات البيئة القانونية.

- الطابع يكون دائما على عاتق المواطنين وبالتالي ذو مردودية في مجال التحصيل تزيد من إيرادات الدولة ويساهم في موازنتها،وبالتالي يؤثر على مؤشر آخر وهو الحرية الإقتصادية،إضافة لكونه يساهم في زيادة تعزيز الشفافية. [2]

(1) بموجب المادة 83 من قانون المالية لسنة 1978.

(2) أحمد البطاطا كاظم،مرجع سابق،ص28.

- المادة 17 من قانون الطابع تمنع كل مفتش تسجيل عقد لم يحرر على ورق مدموغ بالطابع أو غير مؤشر عليه،وكذا تسجيل سندات تجارية قابلة للتداول دون وجود الطابع كل هذا يصب في عامل تسجيل الملكية والذي يعتبر ضمن المؤشر المركبة لمناخ الأعمال.

- المادة 61 من قانون الطابع الفقرة الثانية النقطة 5 تخص خضوع الطابع الحجمي لسجلات شركات المساهمة والتي يعتبر عنصر أساسي في التنافسية،وبالتالي خضوعها لهذا الطابع له أهمية بالغة من حيث الشفافية،وحماية للمساهمين.[1]

- المواد من 77 إلى 99 تخص طابع الأوراق القابلية للتداول والغير القابلة للتداول تنص هذه المواد خضوع السفاتج والسندات والحوالات القابلة للتداول أو غيرها للطابع،وبالتالي الأمر هنا يتعلق بايراءات،إضافة لتقويتها لتكوين أداة ائتمان.وبالتالي حماية لمستعمليها سواء مواطنين محليين أو أجانب.

- المواد من 100 إلى 105 التي تخص طابع المخالصات والذي أنشئ لغرض حث المواطنين أو التجار على إستعمال البنوك،الإبتعاد عن إستعمال السيولة النقدية،هذا تثبيطا لعمل البنوك وأدائها ،وهو مؤشر يساهم في خلق بيئة إستثمارية جذابة.

2- المواد ذات التأثير الغير مباشر على عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال: على عكس التأثيرات المباشرة نجد حالات خاصة للتأثيرات الغير مباشرة نلخصها فيما يلي:

- التأثير على مؤشر الحرية الإقتصادية بمفهومها الواسع من خلال إضافة أعباء ضريبة على تجارة السيارات،الآليات من خلال إقرار طابع بمعدلات معتبرة على الآليات والسيارات نظرا لتسجيل نمو متصاعد في رقم أعمال هذه الشركات.[2]

---

(1) **شركات المساهمة:** هي الشركة التي ينقسم فيها رأسمالها إلى أسهم وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم،ولا يمكن أن يقل عدد الشركاء عن 7 شركاء.أنظر: المادة 592 من القانون التجاري الجزائري.

(2) المادة 147 مكرر 6 من قانون الطابع.

- تسديد وتحصيل الطابع بطرق بسيطة وتمكين التجار من تحصيلها بموجب المواد الموجودة في قانون الطابع،يدخل ضمن مؤشر تسهيل دفع الضرائب وبالتالي ضمن مؤشر سهولة أداء أنشطة الأعمال.[1]

كخلاصة لما تم دراسته في هذا المطلب،والذي تطرقنا فيه للمواد القانونية ومدى تأثيرها على مؤشرات وعناصر تقييم مناخ الأعمال ولو بصورة ضئيلة لكل من قانون الضرائب الغير مباشرة والتي يختص بضرائب توجه الإستهلاك بصفة خاصة،وهو عنصر هام في الإقتصاد بصفة عامة والإستثمار بصفة خاصة،حيث أن الحكومات تستعمل كثيرا الضرائب الغير مباشرة لتوجيه سلوك المستثمرين،لاسيما أن قانون الضرائب الغير مباشرة الجزائري إحتوى على عدة ضرائب تخص المنتوجات الطاقوية،التبغ،المعادن،الخمور وغيرها.

وتطرقنا أيضا لما تضمنه قانون الطابع والتسجيل من مواد ولو أنها محدودة لها أثر واضح وآخر مستتر على عناصر تحديد ويقسم مؤشرات تقييم الأعمال ومناخ الأعمال،غير أنه يجب التنويه أن ما جاء ضمن المطلب الأول والذي خصصناه بمواد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا قانون الرسم على رقم الأعمال التي كانت آثاره أكثر وضوحا وفعالية،غير أنه يجب أن لا نتجاهل مضامين القوانين المذكورة في المطلب الثاني لما لها من أهمية بالغة ،خصوصا قانون الطابع الذي أضاف طابع تراخيص البناء،الهدم وغيرها التي أدرجت في الأحكام الغير مقننة بداية من سنة 2000 بموجب المادة 54 من قانون المالية لسنة 2000.

بعد إتمام التطرق لمحتوى المواد التي تضمنتها القوانين الخمس السالفة الذكر،لم يبقى سوى المواد القانونية الخاصة بقانون الإجراءات الجبائية والذي خصصنا له مطلب لوحده نظرا لطبيعته الإجرائية.

---

(1) المواد من 52 إلى 56 من قانون الطابع.

المطلب الثالث: الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قانون الإجراءات الجبائية المؤثرة في مناخ الأعمال.

نظرا لطبيعة وخصوصية قانون الإجراءات الجبائية وكذا نظرا لحداثة تأسيسه والتي كانت بدايتها سنة 2002،فقد إرتأينا أن نتطرق لمحتواه ومواده الماسة والتي لها علاقة بمؤشرات تقييم مناخ الأعمال بصفة فردية في مطلب خاص به وهو المطلب الثالث،لذا سوف نتطرق فيه إلى مضمون ونشأة القانون،ثم التعديلات والتنقيحات التي خص بها قانون الإجراءات الجبائية،وأخيرا المواد التي لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال.

الفرع الأول: نشأة و مضمون قانون الإجراءات الجبائية.

أولا: نشأة قانون الإجراءات الجبائية.

أنشئ قانون الإجراءات الجبائية بموجب القانون رقم01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 وهو قانون حديث النشأة،تم إعتماده تثمينا لمضامين المواد المكونة له والتي كانت ضمن مختلف قوانين الضرائب الأخرى،ونظرا لذلك فقد تم إجراء عدة تعديلات لمواده من خلال جل قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية،ولأن مواده ذات طابع إجرائي أردنا دراسته في مطلب منفرد،وحتى نتطرق لجميع الإجراءات الماسة بموضوعنا وهو تحسين مناخ الأعمال.

ثانيا: مضمون قانون الإجراءات الجبائية.

عملا وأسوة بقانون الإجراءات الإدارية[1] الذي عدل سنة 2008 لقانون الإجراءات الإدارية والمدنية[2]،تم إنشاء هذا القانون والذي كانت مواده مشتتة بين القوانين الجبائية

---

(1) بموجب الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 1966/06/08 المتضمن قانون الإجراءات المدنية،الجريدة الرسمية، العدد 46،الصادرة بتاريخ 1966/06/08.

(2) القانون رقم 08-09 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية،الجريدة الرسمية، العدد 21،الصادرة بتاريخ 2008/04/23.

الخمسة السالفة الذكر،وقد تم جمع المواد ذات الطابع الإجرائي في هذا الأخير،ونظرا للتطور المستمر للنظام الجبائي الجزائري فهو معرض أكثر من القوانين الأخرى للتعديل.

يحتوي قانون الإجراءات الجبائية على أربعة أجزاء نفصلها كما يلي:

- **الجزء الأول:** يخص إجراءات التحديد الجزافي والتقدير الإداري للأسس الخاضعة للضرائب، هذا الجزء يتشكل من أربعة أبواب هي:

- الباب الأول: أحكام تخص النشاطات الصناعية،التجارية،الحرفية.
- الباب الثاني: أحكام خاصة بالمهن الغير التجارية.
- الباب الثالث: أحكام خاصة بالنشاطات الفلاحية،يحتوي هذا الباب على خمسة أقسام تخص كل من المداخيل الفلاحية،نشاط تربية المواشي،نشاط تربية الدواجن والفطريات، إجراءات تحديد التعريفات ،الإلتزامات بالتصريح.
- الباب الرابع: يهتم بإلغاء نظام الضريبة الجزافية الوحيدة(1) يضم أربعة فصول.

- **الجزء الثاني:** إجراءات الرقابة على الضريبة،يتشكل هذا الجزء من خمسة أبواب هي:

- الباب الأول: حق الإدارة في الرقابة،يضم أربعة أقسام:الرقابة على التصريحات،التحقيق الجبائي بنوعيه(2) وأحكام مختلفة،إضافة لأحكام خاصة بالتسجيل والطابع.
- الباب الثاني: حق الإستئناف،به قسمين: الأجل العام والآجال الاستثنائية.
- الباب الثالث: يخص إجراءات إعادة التقويم،يضم قسمين أيضا.
- الباب الرابع: حق الإطلاع(3) يضم سبع أقسام: المبدأ العام لدى الإدارات المختلفة،لدى الغير،أحكام عامة،عقوبات رفض منح حق الإطلاع،الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية.

---

(1) الضريبة الجزافية الوحيدة أنشئت بموجب قانون المالية لسنة 2007.

(2) **التحقيق الجبائي:** محددة بالمواد 18و19 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تحدده وتبين إجراءات سيره.

(3) **حق الإطلاع:**معرف بموجب المواد 45 إلى 64 من قانون الإجراءات الجبائية.

- **الجزء الثالث:** إجراءات المنازعات ويتضمن خمسة أبواب أيضا،نظرا لأهميته البالغة خصوصا وأنه يتعلق بمدى مشروعية وقانونية الضرائب،وحق المكلفين في الطعن تركز على محتوياته نسبيا.

- الباب الأول: منازعات الضرائب[1] به أربعة أقسام هي:الإجراءات الأولية أمام إدارة الضرائب،الإجراءات أمام لجان الطعن،الإجراءات أمام الغرف الإدارية لمجالس القضاء، الإجراءات أمام مجلس الدولة.
- الباب الثاني: الطعن بالإعفاء[2] ويضم قسمين طلبات المكلفين وطلبات قابضي الضرائب.
- الباب الثالث: التخفيض التلقائي،المقاصات بين التخفيضات به ثلاثة أقسام.
- الباب الرابع: المنازعات القمعية الجزائية[3] يتضمن مادة واحدة.
- الباب الخامس: التقادم ونظرا لأهميته البالغة في مجال الضرائب به خمسة أقسام هي:التقادم في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،التقادم في الرسوم على رقم الأعمال ،التقادم في حقوق التسجيل،التقادم في حقوق الطابع،التقادم في الضرائب الغير مباشرة.

- **الجزء الرابع:** إجراءات التحصيل وبه خمسة أبواب هي:

- الباب الأول: الجداول و الإنذارات به قسمان.
- الباب الثاني: مباشرة المتابعات وبه أربعة أقسام وهي: الغلق المؤقت والحجز، البيع، الإعتراض على المتابعات،مسؤولية مدراء ومسيري الشركات.
- الباب الثالث: آجال الدفع وإرجائه،به قسمان هما آجال الدفع والإرجاء.
- الباب الرابع:التقادم[4] نظرا لأهميته يضم 16 مادة.

---

(1) **منازعات الضرائب:** أو ما يعرف بالتظلم الإداري المسبق والذي ألغي في القانون الإداري،وتم الإبقاء عليه ضمن منزاعات الضرائب.

(2) **الطعن بالإعفاء:** تضمنته المواد 93 و94 من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) **المنازعات القمعية:** وهي ترجمة غير موفقة للمشرع إذ نقصد بها المنازعات الجزائية بالرجوع للنص الفرنسي.

(4) **التقادم:** هنا في مجال التحصيل عكس الباب الخامس من الجزء الثالث يخص التقادم في مجال الوعاء.

- الباب الرابع مكرر: المحررات الجبائية[1] يضم 06 مواد.

كخلاصة قانون الإجراءات الجبائية قانون حديث به خمسة أبواب ويضم 179 مادة جميع مواده تمس الإجراءات لجميع الضرائب الرسوم،وبالعودة لموضوع مناخ الأعمال وعلاقته بالنظام الجبائي وإجراءاته نجد النقاط الآتية والمذكورة في قانون الإجراءات الجبائية لها تأثير على بعض عناصر مؤشرات تصنيف مناخ الأعمال وهي:

- الأحكام الخاصة بالنشاطات الفلاحية والمدرجة في المواد من 07 إلى المادة 12.
- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وهو تبسيط النظام الجبائي المواد 13 إلى 17 من قانون الإجراءات الجبائية.
- حق الإطلاع المقرر في المواد 45 إلى 64، وهو مؤثر على عنصر الشفافية سواء لدى المكلف أو الغير وهو ما له أثر بالغ على مؤشر الشفافية.
- إجراءات النزاع لاسيما الحق في الطعن،الإستئناف،مما يتيح لرجال الأعمال والشركات آفاقا واسعة عن طريق وجود بيئة قانونية على درجات ومنذ النزاع على درجات وهو مقرر في المواد من 70 إلى 91 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني:التعديلات الجوهرية التي مست قانون الإجراءات الجبائية.

من أهم التعديلات التي طرأت على قانون الإجراءات الجبائية مايلي:

- إلغاء نظام الضريبة الجزافية الوحيدة[2] وهنا نعني النظام فقط حيث أنه تم إلغاء المواد من 12 إلى 17 ،التي كانت تشرع لإجراءات التقدير الجزافي،وأبقت على الضريبة الجزافية الوحيدة والتي أصبحت بداية من 2016 تتم عن طريق التصريح من طرف المكلف[3]

---

(1) **المحررات الجبائية:** المواد 174 مكرر إلى 179 من قانون الإجراءات الجبائية والذي أسس بموجب القانون رقم 11-16 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2012.

(2) بموجب الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

(3) تم إلغاء كلي للباب الرابع من قانون الإجراءات الجبائية.

وبالتالي يعتبر هذا التعديل تبسيط للمكلفين بالضريبة ولأصحاب المؤسسات أيضا الذين يقل رقم أعمالهم عن3.000.000دج،وعليه يعد هذا التعديل ضمانا وحماية لحق المستثمرين والمؤسسات الصغيرة و المتوسطة،وتبسيط للإجراءات الجبائية وإضفاء أكبر لحرية الإستثمار دون عراقيل وعقود،هذا كله يدخل ضمن السياسة الجبائية[1] للنظام الجبائي الجزائري وهو يدخل ضمن مؤشر الحرية الإقتصادية،عدم تحقيق رقم أعمال أكبر من السقف المحدد لا يعني عدم إمكانية المستثمر أو صاحب المؤسسة عدم إختيار للنظام الحقيقي حيث يمكن لهم إختيار خضوعهم للنظام الحقيقي قبل أول فيفري من كل سنة مالية سارية المفعول لمدة ثلاث سنوات.

تعد هذه الإمكانية عاملا آخرا يدخل ضمن حرية الإستثمار وحرية تأسيس رقم أعمال ويعتبر هذا الإختيار ضمانا للحرية المالية هذه العناصر كلها تدخل ضمن مؤشر الحرية الإقتصادية،إضافة لهذا تبسيط عملية التصريح بالضريبة الوحيدة إذ يمكن للمعني دفعها مرة واحدة سنويا أو على ثلاثة دفعات زيادة على إمكانية التصريح التكميلي نهاية كل سنة يعتبر عاملا آخرا يتمثل في سهولة دفع الضرائب و يدخل ضمن عناصر مؤشر الشفافية العالمية.

– التعديل الهام الآخر يخص القسم الثاني الخاص بالتحقيق الجبائي الذي تم تعديل المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ضمن قانون المالية لسنة 2016،الذي كرس عدة ضمانات للمكلف بالضريبة أثناء عملية التحقيق ولاسيما عدم إمكانية إستغراق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من 03 أشهر،إذا كانت المؤسسات تقوم بخدمات ولا تتجاوز رقم أعمالها 10.000.000دج[2] .

---

(1) **السياسة الجبائية:** مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة المصادر الضريبية لإحداث آثار إقتصادية وإجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.أنظر:سعيد عبد العزيز عثمان،النظم الضريبية– مدخل تحليل مقارن– الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2004،ص13.

(2) القانون رقم 15–18 المؤرخ في 2015/12/30،المتضمن قانون المالية لسنة 2016.الجريدة الرسمية،العدد72، الصادرة بتاريخ 2015/12/31.

وكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية،في كل الحالات لا يمكن أن تتجاوز التحقيق في عين المكان 9 أشهر،هذه الآجال تعتبر تسهيلا للمكلفين وهم غالبا مستثمرين. (1)

- تعديل آخر يهم مجال التجارة الخارجية يمس بالخصوص أسعار التحويل(2) والتي تمت بموجب قانون المالية لسنة 2013،والذي يتضمن تحويل أرباح لفرع شركة موجود في الخارج بمفهوم المادة 141مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،إذ إشترط المشرع طلب وثائق.تسمح بمراقبة أسعار التحويل المطبقة،هذا التعديل وهو يمثل عنصر جديد أو آلية جبائية جديدة تتمثل في مراقبة أسعار التحويل له أثر السياسة التجارية الخارجية وكذا على مؤشر العولمة كوف،إذ يسمح بإندماج مع العالم الخارجي بشكل يضمن شفافية في التعاملات وحرية الإستثمار ما يساهم في تحسين مؤشر الحرية الإقتصادية.

- إنشاء مادة جديدة هي المادة 20 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية(3) والتي إستحدثت بناءا على قانون المالية لسنة 2013 المذكور أدناه تخص التلبس الجبائي(4)،وهو عملية رقابية جديدة لمصالح الضرائب ضد المدينين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام،الأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي،يسمح هذا الإجراء بالتدخل لوقف الغش الممارس،كما يسمح للإدارة الحصول على الوثائق المحاسبية والمالية والإجتماعية للأشخاص في الوقت المناسب في الفقرة الثالثة من المادة تتضمن الآثار التي قد تنتج عنه مذكورة على سبيل المثال لا الحصر،ما يهمنا منها هو تمديد أجل التقادم سنتين

---

(1) المادة 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

(2) **أسعار التحويل:** هو السعر الذي يحمله قطاع ما في الشركة لقطاع آخر مقابل ما قدمه له من سلع أو خدمات. أنظر: محمد صبري العطار،المحاسبة الإدارية،ب د ن،القاهرة ،مصر،2005،ص18.

(3) بموجب القانون رقم 12-12 المؤرخ في 2012/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2013،الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

(4) **التلبس الجبائي:** هو إجراء رقابة غير مستقل،حيث أنه ينفذ في إطار حق المعاينة أو التحقيق أو الحجز أو الإطلاع أو الرقابة ،والذي من شأنه أن يسمح للإدارة الجبائية بالتدخل لوضع حد لجنحة الغش الجبائي.أنظر: نشرية المديرية العامة للضرائب،التلبس الجبائي- وسيلة رقابة لأجل نتائج جيدة- العدد68،بتاريخ 2013،ص07.

والتسجيل في البطاقية الوطنية لأعمال الغش[1]،أما الفقرة الرابعة تمنح المكلف حق الطعن لدى الجهات القضائية الإدارية،كل هذا يدخل ضمن ضمانات المكلف أو المستثمر،ومنح حق محاربة الغش والسوق الموازية والتهرب والفساد هو يدخل ضمن تحسين مؤشر الشفافية.

- التعديل الآخر هو ما مس المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2006[2] الذي يدخل ضمن الجزء الخاص بالرسم على الأعمال،والذي يلزم كل شخص بتقديم المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها،يدخل هذا ضمن عبئ الإثبات الذي منح للمكلف،وهو تجسيد للنظام الجبائي الجزائري الذي يستند على التصريح وهذا ما يدخل على سهولة أداء الأعمال وتطورها .

- التعديل الآخر ضمن المادة 35 من القانون الذي تم بموجب قانون المالية لسنة 2008[3] يخص حق الأداء في المعاينة وضرورة أن يكون طلب إجراء حق المعاينة بأمر من رئيس المحكمة المختصة وفق ما حددته هذه المادة من شروط قانونية يجب توفرها،هذا التعديل يكرس حماية للمكلفين وحد من سلطة إدارة الضرائب،مما يدل على تقوية البنية والبيئة القانونية،مما يساهم في تحسين مؤشرات تقييم مناخ الأعمال،حيث أن ترخيص القضاء يكون بعد فحص موضوعي وشكلي لعمل الإدارة الجبائية. [4]

---

(1) **البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش:** هي قاعدة معطيات ممركزة للمعلومات المتعلقة بمرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة. أنظر المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 13-84 المؤرخ في 2013/02/06 المتضمن كيفيات تنظيم وتسيير البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة،الجريدة الرسمية،العدد09،الصادرة بتاريخ 2013/02/10.

(2) الأمر رقم 06-04 لمؤرخ في 2006/07/15،المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006،الجريدة الرسمية،العدد47 الصادرة بتاريخ 2006/07/19.

(3) القانون رقم 07-12 المؤرخ في 2007/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2008،الجريدة الرسمية،العدد82، الصادرة بتاريخ 2007/12/30.

(4)المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008.

– تعديل آخر مس المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2014[1] والذي شدد من شروط التقييم التلقائي لأسس فرض الضرائب،حيث قلص المشرع من إجراء التقييم التلقائي لما يسببه من عبئ على المكلفين والمستثمرين دون توفر أركان مادية جبائية،حيث قنن ثماني شروط لإجرائها هذا يعتبر جدا من إمكانية تعسف الإدارة الجبائية ما يخلق جو من الثقة بين المستثمر وبيئة الأعمال.

– تعديل آخر له علاقة بمؤشر الشفافية ويساعد على محاربة الفساد هو ما حملته المادة 52 مكرر المنشأة بموجب قانون المالية لسنة 2011،والتي تلزم المؤسسات الخاصة بالتأمين الوسطاء الذين يمارسون نشاطات التأمين للمنقولات أو العقارات أن ترسل جدول فصلي للإدارة الجبائية لجميع مؤمنيها،يخص هذا الإجراء تعميم حق الإطلاع على المؤسسات التأمينية رغم أنه ساري المفعول على جميع المؤسسات ولاسيما البنوك والذي تكرسه المادة 51 مكرر4 التي أنشئت بموجب قانون المالية لسنة 2006[2] والذي يلزم المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا لفائدة الغير أو الأشخاص غير مواطنين لديها أن ترسل كشف شهري لمديرية الضرائب المختصة إقليميا.

كل هذه المواد لها علاقة وطيدة بتحسين مؤشرات بيئة مناخ الأعمال ولاسيما التعديلات المذكورة والتي تكرس الشفافية في التعاملات وأيضا تعطي دائما حماية أكثر للأعمال ورجال الأعمال وتحد من السلطة المطلقة للإدارة الجبائية،وعليه وبعد الإنتهاء من التعديلات نتطرق في الفرع الموالي للمواد والإجراءات التي يتضمنها قانون الإجراءات الجبائية التي لها علاقة بمناخ الأعمال وتحسينه.

---

(1) القانون رقم 13-72 المؤرخ في 2013/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2014،الجريدة الرسمية،العدد68 الصادرة بتاريخ 2013/12/31.

(2) القانون رقم 05-12 المؤرخ في 2005/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2006،الجريدة الرسمية،العدد85 الصادرة بتاريخ 2005/12/31.

الفرع الثالث: المواد المتعلقة بتحسين مناخ الأعمال من قانون الإجراءات الجبائية.

قانون الإجراءات الجبائية ونظرا لأنه ذو طابع إجرائي محض فإن به مواد كثيرة تؤثر على عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال،نتطرق لها من خلال تقسيمها لمواد مؤثرة أثرا مباشرا وأخرى لها أثرا غيرا مباشرا.

أولا: الإجراءات والمواد المؤثرة مباشرة على مؤشرات تحسين مناخ الأعمال.

- **أحكام المواد من 07 إلى المادة 12 من قانون الإجراءات الجبائية**(1): التي تتضمن إجراءات تحديد الدخل الفلاحي مفصلة للنشاطات كل على حدى،تربية المواشي،المستثمرات الفلاحية،تربية الدواجن والمحار وبلح البحر ومنتوجات الفطريات،منح قطاع الفلاحة أولوية وخصوصية،إذ هو القطاع الوحيد المحدد حصريا دون الآخرين،حيث أن المواد الأخرى هي مواد آمرة ومجردة لا تحدد نشاط بذاته دليل على إهتمام الحكومات بالفلاحة وحرص كبير على عدم ترك الإدارة الجبائية تعمل وتتعسف في حق هؤلاء،إضافة لخضوعهم للضريبة على الدخل فقط يؤكد عمل الحكومة على تشجيع قطاع واحد مثل الفلاحة.

هنا تأثير واضح على تبسيط وتخفيف عبئ على الإستثمارات الفلاحية مما يعطي القطاع جاذبية إستثمارية أكثر من قطاعات الأخرى.

- **المواد من 45 إلى 65:** والتي تتضمن حق الإطلاع المخول للإدارة الجبائية وتحديد نطاقه بذكر المبدأ العام لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات إضافة للهيئات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين،هذا كله يدخل ضمن السياسة الضريبية المتبعة التي تعتبر عنصر من عناصر مؤثر للحرية الإقتصادية التي تحكمها ضوابط قانونية تكرس هذه الخصوصية التي تسمح بها الإدارة الجبائية دون غيرها بالشفافية في التعاملات التجارية مما يساهم في تحسين بقية الأعمال.

---

(1) تعرف المادة 07 من قانون الإجراءات الجبائية الدخل الفلاحي الواجب إقراره أساس لفرض الضريبة كالآتي:
« هو الدخل الصافي الذي يأخذ التكاليف المالية في الحسبان » .

- **المادتين 70 و71** :تخص إجراءات المتابعة ونركز على ما يهم حماية المكلف والمستثمر بصفة عامة وهي :

- الإجراءات الأولية أمام إدارة الضرائب.
- إرجاء الدفع(1) ما يشكل تسهيلا في دفع الضرائب،وهو عنصر هام ضمن مؤشر سهولة أداء الأعمال.
- حق ممارسة الطعن لدى لجان مختصة وهو درجة ثانية في التنازع مما يكرس الشفافية.
- إمكانية ممارسة الحق في النزاع أمام الجهات القضائية على درجتين وهو مساهمة في البيئة القانونية.

- **المواد من 105الى 142:** والخاصة بالتقادم في جميع إختصاصات الضرائب(2)،وهو مؤشر على بيئة قانونية وتشريعية موضوعية.

- **المادتين 153و154** :واللتان يتضمنان الإعتراض على المتابعات الجبرية لمصالح الضرائب في مجال التحصيل مما يدل على توفر حق الطعن في أي إجراء وهو عنصر يدخل ضمن تحسين البيئة القانونية والتشريعية.

ثانيا: المواد المؤثرة بصفة غير مباشرة على مؤشرات تحسين مناخ الأعمال.

نجد بعض المواد ولو ضئيلة نستخلص منها تأثيرات بشكل غير مباشر على عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال،ولاسيما عناصر تتأثر بحرية الإستثمار وضمانات تقدم للمستثمرين وحمايتهم نجد هذه التأثيرات فيما يلي:

- **تدابير تبسيط وتسهيل النظام الجبائي:** ظهر في قانون الإجراءات الجبائية ولاسيما في:

---

(1) نصت عليه المادة 1/74 من قانون الإجراءات الجبائية:« يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة في المواد 73،75 من هذا القانون،في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة،إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى،الإستفادة من الأحكام المقررة في هذه المادة،شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها » .

(2) ويقصد هنا الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال،التسجيل......الخ.

- إلغاء النظام الجزافي المواد 12 و13 من القانون والمادة 17 والتي تدخل ضمن تسهيلات وتبسيط النظام الجبائي بصفة عامة.
- في مجال التسجيل وعند إعادة التقويم وحماية لحقوق المكلفين تم إنشاء لجنة مصالحة[1] لدى مديريات الضرائب،هدفها إيجاد حل وسط بين المالكين وإدارة الضرائب لإيجاد مبلغ دين يدفع للضرائب يرضي الأطراف،يدخل هذا ضمن تبسيط الإجراءات وتفادي المنازعات وضمانا لدفع الضريبة[2] وخلق بيئة قانونية شفافة.

- تدابير ترمي لمحاربة الغش الجبائي وإحداث تنسيق بين الإدارات والهيئات العمومية الخاصة: المادة 51 مكرر4 من قانون الإجراءات الجبائية[3] تنص على أنه:

« يجب على المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا بنكية لفائدة الغير ولحساب أشخاص غير موطنين في مقر إنهاء وكالاتها أن ترسل كشفا شهريا من سندات الدفع لمدري الضرائب يحمل الكشف المعلومات الآتية:

- **مكتب الإصدار.**
- **رقم الصك ومبلغه.**
- **المستفيد وعنوانه.**
- **تاريخ الصك »**

يدخل هذا الإجراء في إضفاء شفافية في المعاملات البنكية ،لها غرض تسبيقي وكذا ضمانا للعمليات المجراة بين المتعاملين.

---

(1) أنشأت لجنة المصالحة بموجب المادة 38مكرر2 أ من قانون الإجراءات الجبائية، فهي تتكون من:مفتش قسمي للضرائب،مفتش التسجيل،قابض الضرائب،موثق تعينه الغرفة،ممثل الولاية،مفتش أملاك الدولة.

(2) المادة 38 مكرر 2أ معدلة بموجب القانون رقم 10-13 المؤرخ في 2011/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 2011.

(3) المادة 51 مكرر 4 محدثة بموجب القانون رقم 05-12 المؤرخ في 2005/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

- **مسؤولية مدراء ومسيري الشركات:** المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية تحدد مسؤولية مدراء ومسيري الشركات عند تعذر تحصيل ديون الشركة من جراء مناورات تدليسية أو عدم التقيد بصفة متكررة بمختلف الإلتزامات الجبائية،هنا يمكن أن تحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير أو المدربين أصحاب أقلية أو أغلبية[1] مع هذه الشركة،هذه المادة تتناسب مع خلق بيئة أعمال ذات مصداقية يتحمل فيها المسيرين ومدراء الشركات المسؤولية التضامنية لديونهم لاسيما الجبائية منها.

- **إرجاء الدفع:** المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة[2] بموجب قانون المالية لسنة 2001 والتي تمكن صاحب شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة قانونا[3] أن يدفع مبلغ 20% من ديونه الجبائية وتؤجل المبالغ الباقية لغاية صدور قرار في الشكوى.

يعتبر هذا الإجراء تبسيطا لدفع الضرائب بالنسبة للمستثمرين وضمانا آخر لشفافية ومشروعية قانونية البت في الشكاوى الضريبية ماله الأثر الغير مباشر على حرية التجارة والإستثمار.

- **المحررات الجبائية:** المادتين 174 مكرر و174 مكرر1[4] تنصان على أنه:« **لا تجري أي زيادة في الإخضاع الضريبي السابق إذا كان بسبب الزيادة من طرف الإدارة يعود إلى تباين في تقدير الوضعية،بالنظر للنص الجبائي من طرف المكلف بالضريبة حسن النية الذي يتبع لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات**» ،هذا ضمن شروط محددة في الفقرات الأخرى من المادة،هذا الإجراء يتبع بمرسوم تنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 2012/09/08 يتعلق بالمحرر الجبائي وعرفه في المادة 02 من كما يلي:

---

(1) الماد1/14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(2) القانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2010،الجريدة الرسمية،العدد 77، الصادرة بتاريخ 2009/12/31.

(3) المواد 112،113،115،116 من قانون الإجراءات الجبائية تحدد الشروط القانونية للشكاوى.

(4) أنشأت بموجب قانون رقم 11-72 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2012،الجريدة الرسمية العدد 72، الصادرة بتاريخ 2011/12/29.

« **قرار قطعي إتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف حسن النية التابع لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات**» [1]،وهو عنصر يدخل ضمن تحسين البيئة القانونية التشريعية إذ يشكل هذا المحرر ردا واضحا للمكلف يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة على وضعية ما،وعليه يعتبر هذا الإجراء الجديد ضمانا آخر لحقوق المستثمرين والتجار لمعرفة إلتزاماتهم وحقوقهم ونظامهم الجبائي.

كخلاصة قانون الإجراءات الجبائية هو مجال خصب أعطى للموضوع جانبا عمليا إجرائيا جسدته طبيعة القانون الإجرائي والتي كانت موضوع هذا المبحث الأول والذي تطرقنا فيه مايلي:

- تعريفات جميع قوانين الضرائب.
- المواد والإجراءات التي تمس بعناصر مؤشرات مناخ الأعمال.
- إضافة لإستخلاص واستنتاج بعض الآثار الغير مباشرة.

مالاحظناه وإستخلصناه:

- أنه يوجد غياب لقاعدة الثبات التشريعي من خلال التعديلات المستمرة والكثيرة للمواد.
- التعديلات المذكورة نتاج الوضع الإقتصادي والسياسي أكثر منه لغرض تحسين مناخ الأعمال.
- أن أكثر قوانين الضرائب ضئيلة مقارنة بحجم وأهمية القوانين غير أنه توجد أحكام أخرى ضريبية لم تجمع وتقنن ضمن القوانين الستة السابقة،وذكرت بشكل منفرد ضمن مواد قوانين المالية وقوانين أخرى لها مواد جبائية مثل قانون الإستثمار،البيئة،المناجم وغيرها وهي موضوع المبحث الموالي.

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 2012/09/08 المتعلق بالمحرر الجبائي،الجريدة الرسمية،العدد50، الصادرة بتاريخ 2012/09/12.

المبحث الثاني

الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قوانين المالية،قانون الاستثمار، قانون البيئة و قانون المناجم

بعدما تناولنا بالتفصيل الإجراءات المقررة في قوانين الضرائب لفائدة مناخ الأعمال توجد بعض العناصر والتقنيات ذات أصل جبائي لكنها غير مدرجة ضمن مجموعة القوانين الجبائية الستة،ويطلق عليها تسمية أحكام جبائية غير مقننة[1] يتضمنها قانون المالية،زيادة على ذلك توجد أحكام جبائية ضمن قوانين أخرى لاسيما قانون الإستثمار وقانوني البيئة والمناجم،هذه الأخيرة تحمل غالبا إمتيازات أو عقوبات مالية أي غرامات لها علاقة بتشجيع سلبي أو إيجابي على مجال معين أو مواد معينة،إضافة إلى بعض القوانين التي أعادت هيكلة جهاز الضرائب التي لها أثر في المؤسسات بصفة خاصة،وعليه فإننا قسمنا هذا المبحث لثلاثة مطالب:الأول يتضمن الأحكام الجبائية الغير مقننة التي وردت ضمن قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية،المطلب الثاني نتطرق فيه للأحكام المقررة بموجب قانون الإستثمار والذي يحتل فيه الجانب الجبائي وشبه الجبائي[2] جانبا هاما لاسيما بخصوص الإمتيازات الممنوحة للإستثمارات الوطنية والأجنبية ذات الصلة بالجباية والإصلاح الجبائي ومطلب ثالث يتضمن إمتيازات أخرى ضمن قوانين لها صلة بالموضوع مثل قانون المحروقات وقانون المناجم وقانون البيئة،والذي لها علاقة بالغة لتحسين مناخ الأعمال لابد من التذكير أننا سنتطرق ونركز على فترة زمنية محددة لكي نتحكم في الموضوع من جهة ولما فيه من صلة بموضوعنا،وعليه فإننا سنتطرق لقوانين المالية من سنة 1991 وهو قانون الإصلاح الجبائي لسنة 1992 لغاية سنة 2018 وهذا لعدة أسباب منها:

(1) **الأحكام الجبائية غير مقننة:** يقصد بها أحكام لم يتم إدراجها ضمن مواد القوانين الجبائية،رغم طابعها وطبيعتها الجبائية،تدخل ضمن محتويات ومضامين مواد قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية.

(2) **شبه جبائي:** وهو وهو ما تحصل عليه الدولة كإيراد عام،نظير تقديم خدماتها ما يتحدد عادة طبقا للعرض والطلب وإعمالا لمبدأ المنافسة،أنظر: محمد صغير بعلي،المالية العامة،دار هومة،الجزائر،ب ط،2003،ص59.

- مضمون الإصلاح الجبائي الحقيقي كما عرفناه كان بالنسبة للجزائر سنة 1991 بموجب قانون المالية.

- ظهور وبداية العمل بمؤشرات تقييم مناخ الأعمال حديثا،مثلا مؤشر التنمية البشرية سنة 1990[1].

- مؤشر الشفافية أو ما يسمى مدركات الفساد سنة 1995.

- مؤشر سهولة أداء الأعمال سنة 2005.

- مؤشر جاهزية البنية الرقمية سنة 2001.

- إضافة للفترة الإقتصادية و المراحل التي عرفتها الجزائر خصوصا مع ظهور البرامج الإقتصادية،برنامج الانتعاش الإقتصادي،دعم النمو،برنامج النمو،والتي بدأت من سنة 2000 لغاية 2014.

- نركز على الفترة من 1990 لغاية يومنا هذا بالتزامن مع التغيير الاقتصادي السياسي في الجزائر والذي له علاقة بالانفتاح الإقتصادي والذي بدأت بوادره منذ هذا التاريخ.

المطلب الأول: الإصلاحات المقررة بموجب أحكام قوانين المالية (أحكام جبائية غير مقننة).

حتى نستطيع بلورت ما جاء به الإصلاح الجبائي ولاسيما لسنة 1992 أردنا التطرق للأحكام التي لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال وفق 03 مراحل :

- الأولى قبل فترة الإصلاح من خلال معاينة وتسجيل ما كان سائدا جبائيا.

- الفترة الثانية من 1992 لغاية 2000 التي تزامنت مع إطلاق برامج إقتصادية في هذه السنة.

- الفترة الثالثة من 2001 لغاية يومنا هذا.

---

(1) أحمد البطاطا كاظم،مرجع سابق،ص30.

الفرع الأول: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة قبل سنة 1991.

نتطرق في هذا الفرع لقوانين المالية لثلاث سنوات الأخيرة 1988و1989و1990 ،والتي تزامنت مع ظرف سياسي وإقتصادي صعب جدا.

أولا: قانون المالية لسنة 1988[1] و القانون المالية التكميلي لسنة 1988.[2]

- نسجل فيه إعفاء الضرائب على الربح 03 سنوات لفائدة وحدات الصيانة،والترميم الصناعي،وهذا تشجيعا لإطالة عمر الإستثمارات القائمة.

- إعفاء أصحاب المهن الحرة من الضريبة على الدخل الذين لا يتجاوز ربحهم 4400 دج هذا تجسيدا لمبدأ العدالة الأفقية بين المكلفين[3]،بالنسبة لقانون المالية التكميلي لسنة 1988

ثانيا: قانون المالية لسنة 1989 و قانون المالية التكميلي لسنة 1989.

- نسجل تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 55% إلى 45% هذا معدل مرتفع جدا مقارنة بالمعدل العالمي،وله أثر بالغ في مؤشرات الأعمال.

- السماح بتجميع نتائج الوحدات (تجميع شركات....أو إخضاعها مباشرة لمعدل واحد.

- السماح بترحيل الخسائر لمدة 05 سنوات هذا تخفيف على المؤسسات.

- إعفاء النشاطات السياحية من الرسم على النشاط التجاري،الصناعي لمدة 06 سنوات وكذا الضريبة على أرباح الشركات.

- إعفاء من الدفع الجزافي لمدة 03 سنوات الأولى وتحقيق الأعباء الإجتماعية له أثر على سوق العمل وهو عنصر فعال في المؤشرات الخاصة بتصنيف مناخ الأعمال.

---

(1) القانون رقم 87-20 المؤرخ في 1987/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 1988،الجريدة الرسمية،العدد54 الصادرة بتاريخ 1987/12/28.

(2) القانون رقم 88-30 المؤرخ في 1988/07/19 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1988،الجريدة الرسمية، العدد 29 الصادرة بتاريخ 1988/07/20.

(3) عبد المجيد قدي ،فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية،مرجع سابق،ص153.

ثالثا:قانون المالية لسنة 1990[1] وقانون المالية التكميلي لسنة 1990.[2]

تضمن هذين القانونين عدة تعديلات:

- تم تأسيس ضريبة جديدة على الإجراء تسمى الضريبة على الدخل الإضافي.
- تم تأسيس ضريبة سنوية للتضامن على الثروات العقارية والغير العقارية،هذه الأخيرة كانت مقترحة ضمن مشروع قانون المالية لسنة 2018،وتم إلغاؤها من طرف لجنة المالية وهي في الحقيقة لا تزال سارية المفعول(**ISP**).

ما يلاحظ في قانوني المالية والمالية التكميلي لسنة 1990 هو بقدر ما تضمنا مزايا تشجيعية إلا أنهما حملا عدة ضرائب جديدة مبررة البحث عن موارد مالية جديدة،تم التطرق في هذا الفرع للفترة التي سبقت الإصلاح الجبائي والذي كان ميلاده هو قانون المالية لسنة 1991 وقانون المالية لسنة 1992 وهو ما نتطرقه في الفرع الثاني.

الفرع الثاني: قوانين المالية الصادرة من سنة1991 إلى غاية سنة 2000.

أولا :قانون المالية لسنة 1991 وقانون المالية التكميلي لسنة1991.[3]

أول ملاحظة يجب ذكرها هو أن قانون المالية لسنة 1991 حمل معه الإصلاح الجبائي حيث تضمن إنشاء ضرائب جديدة هي:

- تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الضريبة على أرباح الشركات،وهي أهم ضريبة تدخل ضمن مقاربة الضغط الجبائي.
- الرسم على القيمة المضافة.

---

(1) القانون رقم 89-26 المؤرخ في 1989/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1990،الجريدة الرسمية،العدد01، الصادرة بتاريخ 1990/01/03.

(2) القانون رقم 90-16 المؤرخ في 1990/08/07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1990،الجريدة الرسمية، العدد 34 ،الصادرة بتاريخ 1990/08/15.

(3) القانون رقم 91-12 المؤرخ في 1991/09/07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1991،الجريدة الرسمية، العدد 42،الصادرة بتاريخ 1991/09/11.

إضافة لخلق وإنشاء الضرائب المذكورة آنفا فقد منح القانون الإعفاءات الآتية:

- إعفاء المؤسسات الصحافية التي تقدم خدمات ثقافية وإعلامية من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات إبتداءا من تاريخ الإستغلال.

- إعفاء المؤسسات التي تمارس نشاط تربية الأسماك إعفاءا كليا من الضريبة على الربح لمدة 10 سنوات من تاريخ الإستغلال.

- تعديل جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

- إخضاع ما يزيد عن 150 مادة منتجة محليا أو مستوردة للرسوم الإضافية التعويضية.

كخلاصة قانون المالية التكميلي لم يتضمن تدابير تخص موضوعنا الإصلاح الضريبي لم يمنع الحكومة من سن رسوم وضرائب جديدة قصد البحث عن موارد مالية جديدة.
كما سجلنا من خلال قانون المالية لسنة 1991 إعفاء من الحقوق والرسوم ومن إجراءات التجارة الخارجية للعتاد والأجزاء والمواد اللوازم المقتنية من المكتبة الوطنية ومركز الأرشيف الوطني(1)،وعليه أردنا التطرق لما تضمنته قوانين المالية قبل فترة الإصلاح لجعلها مرجعا نقيس به التحسينات أو غيرها الطارئة على الإجراءات الجبائية.

ثانيا: قوانين المالية الصادرة من سنة 1992 إلى غاية سنة 1996.

أ- قانون المالية لسنة 1992 وقانون المالية التكميلي لسنة 1992(2):أهم ما نسجله على قانوني سنة 1992 للمالية أنهما حملا التدابير التطبيقية لتجسيد الإصلاح الجبائي المقرر بموجب قانون المالية لسنة 1991،وأهم الإجراءات الغير مقننة في قوانين الضرائب:

- إستقرارية الإعفاءات الممنوحة في إطار التشريع الجبائي الذي أدرجه قانون المالية لسنة 1991 حيث تقر إستمرارية الإعفاءات لغاية نهايتها والتي أقرت بموجب تشريع جبائي سبق

---

(1) بموجب المادة 76 من قانون المالية لسنة 1991.

(2) المرسوم التشريعي رقم 92-04 المؤرخ في 1992/10/11،المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992،الجريدة الرسمية،العدد 73، الصادرة بتاريخ 1992/10/14.

الإصلاح،ما يدل على تكريس قاعدة الثبات التشريعي وعدم تطبيق القوانين بأثر رجعي ما يساهم في تشجيع المستثمرين وحمايتهم.

– تأسيس أرضية للجباية البيئية من خلال تأسيس لأول مرة رسم على النشاطات المملوكة والتي تعتبر تشجيعا للبيئة والحفاظ عليها مما يشجع من الإستثمارات الخضراء،أما قانون المالية التكميلي لسنة 1992 لم يخلو هو الآخر من أحكام ذات طابع جبائي له علاقة بتشجيع وتطوير مناخ الأعمال من خلال:

- إعفاء مقرر لفائدة النشاطات ذات الأولوية من المخططات التنموية السنوية المتعددة السنوات لمدة 05 سنوات من تاريخ نشر القانون المتضمن مخطط التنمية.(1)
- المادة 58 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992 تشرع وتقنن تحرير السجل التجاري وبطاقة الحرفي بربطها بشهادة الوضعية الجبائية،يدخل هذا ضمن التحكم في التجارة وتبسيطها ومحاربة السوق الموازية التي تدخل ضمن مؤشرات تحسين بيئة الأعمال.
- تعديل المادة 109 من قانون رقم 91–25 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 من أجل إستمرارية تطبيق الإعفاءات المؤقتة بخصوص الضرائب المباشرة في ظل القانون الجديد(2)،كل هذه المواد تخص الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة،أما مجال الرسم على القيمة المضافة فقد تضمن قانون المالية التكميلي إجراءا جبائيا واحدا هو إستمرار الإستفادة من الإعفاء من الرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج (**TUGP**) في إطار إنجاز إستثمارات والتي كانت بموجب التشريع القديم.(3)

أما في مجال التسجيل،الطابع والضرائب الغير مباشرة لم يحملا قانوني المالية لسنة 1992 أي إجراء غير مقنن،هذه الإجراءات المذكورة لها علاقة بمؤشرات التسيير الخاصة تحسين مناخات الأعمال حيث لها الأثر المباشر على العناصر الآتية:

---

(1) بموجب المادة 56 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992.

(2) بموجب المادة 60 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992.

(3) بموجب المادة 57 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992.

- أثر على البنية الإستثمارية من خلال الإلتزام بأثر القوانين الملغاة لاسيما الإعفاءات الجبائية المقررة لفائدة المستثمرين.
- تشجيع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ب- قوانين المالية خلال الفترة من سنة 1993 لغاية سنة 1995: والتي عرفت فيها الجزائر مرحلة سياسية إنتقالية صعبة،وهيئة تشريعية معينة وإصدار قوانين عرفت بالمراسيم التشريعية(1)،حيث صدر المرسوم التشريعي المتضمن قانون المالية لسنة 1993(2) بتاريخ 1993/01/19،والذي يؤكد تاريخ صدوره الأزمة السياسية وأزمة السلطة التشريعية آنذاك. حيث أن قانون المالية يخضع لقاعدة السنوية والتي تبدأ بتاريخ 01 جانفي هذا التأثر بين الأزمة السائدة آنذاك،ولقد تضمن بعض الإجراءات المتعلقة بتحسين مناخ الأعمال وهي:

- المادة 83 منه يمكن للدولة في إطار عمليات الإستثمارات منح إمتيازات جبائية للمؤسسات التي تحقق مداخيل بالعملة الصعبة في شكل رؤوس أموال أو عينية،تخص هذه الإمتيازات الضرائب المباشرة .

- المادة 84 من قانون المالية لسنة 1993 تنص على:« **يمكن لعمليات الإستثمار أن تستفيد من النظام الأكثر ملائمة فيما يتعلق بالحقوق الجمركية والرسوم على القيمة المضافة،في حال تغيير التشريع وذلك في أربعة سنوات مالية** »،تخص هذه المادة المستثمر الأجنبي والوطني والتي تخص القانون الأنسب للمستثمر إقتداءا بقاعدة القانون الأنسب للمتهم في القانون الجنائي ماعدا هاتان المادتان لم يتضمن قانون المالية لسنة 1993 أي إجراء جبائي غير مقنن في مجال الطابع،التسجيل ،الضرائب الغير مباشرة .

---

(1) **المرسوم التشريعي:** وهي القوانين الصادرة من طرف المجلس التشريعي الذي تم تعيينه لسد الفراغ في السلطة التشريعية آنذاك بسبب الأزمة السياسية.

(2) المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19.المتضمن قانون المالية لسنة 1993،الجريدة الرسمية، العدد 04، الصادرة بتاريخ 1993/01/18.

أما سنة 1994: فقانون المالية لسنة 1994[1] وقانون المالية التكميلي لسنة 1994[2] فقد تضمن مايلي:

- تعدل المادة 70 من المرسوم التشريعي رقم 92-04 المؤرخ في 1992/10/11 الفقرة الثانية:« ....**تستفيد النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات إليزي،أدرار،تندوف،تمنراست من تخفيض قدره 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات»** . [3]

- في مجال الرسم على رقم الأعمال: تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عمليات شراء تجهيزات في شكل كراء مالي،إذا قام بهذه العمليات متعاملون إقتصاديون يمارسون أنشطة حديثة النشأة ومصرح بأولويتها في مخطط التنمية السنوي أو المتعدد السنوات.[4]،ماعدا هاتان المادتان لم تسجل أحكاما جبائية غير مقننة في مجال الطابع،التسجيل، الضرائب الغير مباشرة .

وما نستخلصه أن الإجراءات المذكورة لها أثر بالغ على:

- تشجيع الإستثمار الأجنبي والوطني.
- تشجيع النشاطات الحديثة والتشجيع على إنشاء شركات ومؤسسات .
- تسهيلات تخص المشروعات الجديدة وهي كلها عناصر من المؤشرات الدولية لتقييم مناخ الأعمال.

---

(1) المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 1993/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 1994،الجريدة الرسمية، العدد 88،الصادرة بتاريخ 1993/12/30.

(2) المرسوم التشريعي رقم 94-08 المؤرخ في 1994/05/26 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1994،الجريدة الرسمية،العدد54،الصادرة بتاريخ 1994/05/27.

(3) المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 1994.

(4) المادة 103 من قانون المالية لسنة 1994.

أما سنة 1995: فقانون المالية لسنة 1995[1] لم يتضمن أي إجراءات تخص موضوعنا في كامل المجالات،ربما للظروف السياسية والإقتصادية التي مرت بها البلاد.

أما سنة 1996:والتي عرفت قانون المالية واحد[2] والذي نظم الأحكام الغير مقننة الآتية:

- تعويض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على نشاطات الغير تجارية الرسم على النشاط المهني.[3]

- تطبيق إعفاءات الرسم على النشاط المهني على النشاطات التي تخضع أرباحها للضريبة على أرباح الشركات[4]،هذا في مجال الضرائب المباشرة.

- في مجال الرسم على القيمة المضافة: يؤسس رسم خاص إضافي منه بنسبة 15% لصالح الصندوق الوطني للبحث العلمي والتطور التكنولوجي ،وذلك بموجب المادة 99 من قانون المالية لسنة 1996.

- في مجال التسجيل: تعفى في إطار عمليات الخوصصة من رسوم التسجيل وخصوصا الموجهة لصالح العمال(أسهم مجانية) بموجب المادة 102 من قانون المالية لسنة 1996.

- في مجال الطابع: تأسيس رسم للحصول على بطاقة حرفي ومهني بموجب المادة 105 من قانون المالية لسنة 1996،هذه المواد لها أثر في العناصر الآتية:

- محاربة السوق الموازية من خلال تنظيم المهن ،الحرف.
- تشجيع التكنولوجيا من خلال تخصيص مبالغ من الرسم الإضافي.
- تشجيع المستثمرين من خلال الإعفاءات ولاسيما عن طريق القرض الايجاري.
- تحقيق الضغط الجبائي.

---

(1) الأمر رقم 94-03 المؤرخ في1994/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1995،الجريدة الرسمية،العدد87،الصادرة بتاريخ 1994/12/31.

(2) الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 1995/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1996،الجريدة الرسمية،العدد82، الصادرة بتاريخ 1995/12/31 .

(3) بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1996.

(4) بموجب المادة 35 من قانون المالية لسنة 1996.

ثالثا: قوانين المالية الصادرة من سنة 1997 إلى غاية سنة 2000.

أ- سنة 1997: لم يتضمن قانون المالية 1997[1]،أي إجراءات جبائية تخص موضوعنا من الأحكام الغير مقننة.

ب- سنة 1998 و1999 و2000:

1- قانون المالية لسنة 1998[2]: تضمن بعض المواد لها علاقة بموضوعنا وهي:

- إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات فوائد القيم الناجمة عن عمليات التنازل بمقابل عن القيم المنقولة المؤشر عليها في البورصة[3] إبتداءا من 1 يناير 1998 ولمدة ثلاث سنوات.[4]
- تمنح الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لإقتناء التجهيزات الخاصة والخدمات التي يقوم بها متعاملون إقتصاديون يمارسون نشاطا قبل الإستفادة من الإمتيازات الجبائية،المنصوص عليها في إطار المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 1993/10/05والمتعلقة بترقية الإستثمار،وأحكام الأمر رقم 31-96 المؤرخ في 1996/12/20 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 والمشار إليه سابقا لصالح المستثمرين الصغار.[5]
- في مجال التسجيل والطابع الضرائب الغير المباشرة لم يرد أي إجراء يذكر يخص مناخ الأعمال غير أنه وجب التعليق على ما جاء أعلاه لاسيما فيما يتعلق بمنح إمتيازات

(1) الأمر رقم 96-31 المؤرخ في1996/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1997،الجريدة الرسمية،العدد85،الصادرة بتاريخ1996/12/31.

(2) القانون رقم 97-02 المؤرخ في1997/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1998،الجريدة الرسمية،العدد89، الصادرة بتاريخ 1997/12/31.

(3) **البورصة:** هي المكان الذي يتم فيه التعامل في الصكوك والأوراق المالية وهي سوق مستمرة ولها أوقات عمل رسمية أنظر:عادل أحمد حشيش،أساسيات المالية العامة،دار النهضة العربية،مصر،ب ط،1992،ص75.

(4) المادة 47 من قانون المالية لسنة 1998.

(5) أنظر المادة 46 من قانون المالية لسنة 1997.

جبائية لصغار المستثمرين،يعتبر هذا تخفيضا لدفع الضرائب وتشجيعا للمستثمرين ولاسيما في السوق المالية من خلال إعفاء عمليات التنازل لمدة ثلاث سنوات الناجمة عن البورصة،وهو ما يسهل الإستثمار الغير مباشر وطني أو أجنبي كل هذه العناصر تدخل ضمن مؤشر الحرية الإقتصادية وكذا مؤشر العولمة كوف،ولها أثر بالغ في تشجيع السوق والمساهمة في الزيادة في حجمها مما يسبب أثرا إيجابيا على مؤشر التنافسية العالمية. [1]

2- قانون المالية لسنة 1999: لم يتضمن قانون المالية لسنة 1999[2] أي إجراءات تخص موضوع مناخ الأعمال ولم يتضمن أصلا أحكاما جبائية غير مقننة.

3- قانون المالية لسنة 2000: فقد تضمنت بعض المواد التي لها أثر على موضوعنا عبر قانون المالية لسنة 2000 وهي:

- المادة 06 من القانون السالف الذكر حددت التخفيض المقرر في قانون المالية التكميلي لسنة 1994 المشار إليه سابقا والخاص بـ50% من ضريبة الدخل الإجمالي الضريبة على الأرباح الشركات بصفة إستثنائية لمدة 5 سنوات أخرى لصالح المستثمرين،الذين يمارسون نشاطهم في الولايات الآتية: (إليزي،تندوف،أدرار،تمنراست)،علما أن المدة الأولى تنتهي في 1999/12/31 لذا أضاف المشرع مدة أخرى .

- في مجال الطابع كان القانون ثريا بأحكام جبائية غير مقننة تخص مايلي:

- تعديل وتتميم المادة 117 من قانون المالية لسنة 1992،المشار إليه سابقا والتي تخص تأسيس جباية عن طريق ضرائب ورسوم البيئة لها علاقة بالتلوث وحماية البيئة.[3]

---

(1) عبد المجيد قدي،فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية،المرجع السابق،ص162.

(2) القانون رقم 98-12المؤرخ في1998/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1999،الجريدة الرسمية،العدد98،الصادرة بتاريخ 1998/12/31.

(3) أنظر المادة 54 من قانون المالية لسنة 2000.

- تأسيس رسم لصالح البلديات يخص رخص البناء ،ورخص تقسيم الأراضي،رخص التهديم، شهادة المطابقة،شهادات التجزئة والعمران،هاته الرسوم تم إلغاؤها من طرف المشرع من قانون الطابع كما أشرنا له سابقا(1) وقد أعاد تشريعها ضمن المواد الغير مقننة(2)،هذه المادة لها علاقة بعنصر تراخيص البناء وإنجاز المشاريع وهو عنصر هام لمؤشرات مناخ الأعمال،إضافة لانتهاج جباية البيئة التي لها علاقة بالإستثمار بمفهوم الحديث.

الفرع الثالث: قوانين المالية الصادرة من سنة 2001 إلى غاية يومنا هذا.

تزامنت هذه الفترة بمرحلة سياسية وإقتصادية جديدة نتاجا،فتميزت برفع ثلاث تحديات كلها حساسة ودقيقة تتطلب حسا حكوميا عالي يضمن التماسك الإجتماعي والنمو الإقتصادي،من خلال برامج وإجراءات أكثر جرأة وشفافية مدعمة بتحولات سياسية،حريات فردية وتشجيع الإبداع الفكري، حيث كان لها الأثر الواضح في إعداد مشاريع قوانين المالية لهذه الفترة.(3)

أولا: قانون المالية لسنة 2001.

قانون المالية لسنة 2001(4) تضمن مايلي:« **تحدد أحكام المادة 52 من القانون 98-12 المؤرخ في 1998/12/31 والمتضمن قانون المالية 1991 والمشار إليه سابقا إلى المداخيل الناتجة عن السندات والأسهم و حصص هيئات التوظيف الجماعي** »(5)،بالرجوع للمادة 52 المذكورة أعلاه نجدها تعفي من الضريبة على الدخل الإجمالي عائدات الأسهم والسندات المسجلة في التسعيرة الرسمية لبورصة القيم المنقولة لمدة خمس سنوات،هذان الإجراءان يدعمان السوق المالية ويدعمها هيئات التشغيل أي العمالة

---

(1) الباب الثاني مكرر 2 من قانون الطابع.

(2) أنظر المادة 56 من قانون المالية لسنة 2000.

(3) سعدون بوكبوس،مرجع سابق،ص85.

(4) القانون رقم 2000-06 المؤرخ في 2000/12/23،المتضمن قانون المالية لسنة 2001،الجريدة الرسمية،العدد80 الصادرة بتاريخ 2000/12/24 .

(5) أنظر المادة 37 من قانون المالية لسنة 2001.

وهما مؤثران في مؤشرات الدولية لمناخ الأعمال،تسهيل التجارة الدولية للتبغ عن طريق المادة 32 من القانون والتي أجازت للأشخاص الحائزين على إعتماد "صانع تبغ" أن يستورد التبغ(1)،هذه المادة لها علاقة مباشرة بالعولمة الإقتصادية وتسهل إندماج الدول"مؤشر العولمة كوف" إضافة للحرية التجارية الموسعة بموجب هذا الإجراء.

ثانيا: قانون المالية لسنة 2002.

قانون المالية لسنة 2002 تضمن الإجراءات التالية :

- المادة 32 منه:تحديد إختصاص مديرية كبريات المؤسسات DGE هي:

- شركات المحرقات الخاضعة لقانون 86-14 المؤرخ في1996/08/19 المعدل والمتمم.
- الشركات المقيمة في الجزائر العضو في تجمعات أجنبية والتي لا تتوفر على إقامة في الجزائر ،بمفهوم المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- شركات رؤوس الأموال التي يفوق رقم أعمالها 2.000.000.000دج.

هذه الإجراءات الهيكلية تساهم في تحقيق وتوحيد الشباك للشركات الكبرى حيث تعد مديرية كبريات المؤسسات والتي دخلت فعليا في النشاط سنة 2006 هيكلا جبائيا يسهل عمل المستثمرين ولاسيما الأجانب،مما يساهم في تحسين مناخ الأعمال من خلال تبسيط وتوحيد التعامل،إضافة لإعتبارها هيكلا حديثا يعمل بوسائل تكنولوجية تواكب العصر.

ثالثا:قانون المالية لسنة 2003 و2004.

أ- قانون المالية لسنة 2003:(2) تضمن مايلي ضمن ما يخص موضوعنا:

---

(1) المادة 32:« دون الإخلال بأحكام المادة 268 من قانون الضرائب الغير مباشرة يمكن للأشخاص المعنويون الحائزين على إعتماد بصفة "صانع تبغ" إستيراد التبغ ضمن الشروط المحددة ضمن طرق التنظيم » .

(2) القانون رقم 02-11 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003،الجريدة الرسمية،العدد86، الصادرة بتاريخ 2002/12/25 .

- إعفاءات للضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس سنوات بداية من 01 جانفي 2003 تخص دائما مداخيل السوق المالية،البورصة،كما ذكرناه سابقا أي تمديد كل 05 سنوات.[1]

– حماية للمستثمرين وتنفيذ العقود وللسوق إجراءات ردعية ضد التجار الذين لا يقومون بالفوترة تصل لـ1.000.000دج.[2]

ب– قانون المالية لسنة 2004:[3] تضمن مايلي بخصوص دائما نفس الموضوع:

– تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا،والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الإقتصادية للهضاب العليا من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات على أنشطتهم المتعلقة والمقامة على مستوى هذه الولايات يقدر بـ15% لولايات الهضاب العليا و20% لولايات الجنوب وذلك لمدة خمس سنوات إبتداءا من 2004/01/01 تستثنى شركات المحروقات من هذا التخفيض.[4]

– في إطار محاربة الغش وبموجب المادة 29 من قانون المالية المشار إليه يمنع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي من ممارسة أي نشاط تجاري حسب مفهوم القانون رقم 90–22[5] المؤرخ في 1990/08/18المتعلق بالسجل التجاري،المادتان المذكورتان لها دور كبير في محاربة الغش والذي يعتبر ضمن تحسين السياسة الجبائية وحماية للإستثمار أيضا ومحاربة السوق الموازية كلها عوامل مؤثرة على مناخ الأعمال.

---

(1) أنظر المادة 63 من قانون المالية لسنة 2003.

(2) أنظر المادة 64 من قانون المالية لسنة 2003.

(3) القانون رقم 03–22 المؤرخ في 2003/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2004،الجريدة الرسمية،العدد83، الصادرة بتاريخ 2003/12/29 .

(4) المادة 08 من قانون المالية لسنة 2004.

(5) القانون رقم 90–22 المؤرخ في 1990/08/18 المتعلق بالسجل التجاري،الجريدة الرسمية،العدد36،الصادرة بتاريخ 1990/08/22.

رابعا: قوانين المالية الصادرة من سنة 2005 إلى غاية سنة 2009.

تكملة لبرنامج الإنعاش الإقتصادي تم العمل على مواصلة دعم النمو والذي إمتد لغاية 2009،لذا سنتطرق لقوانين المالية الموافقة لهذه السنوات:

أ- قانون المالية لسنة 2005[1]: في مجال الضرائب المباشرة لم يتضمن قانون المالية لسنة 2005 أي إجراءات غير مقننة لها علاقة بموضوع مناخ الأعمال،وكذلك في مجالات الضرائب الغير مباشرة والطابع وكذا التسجيل.

ب- قانون المالية لسنة 2006 :

- تعديل المادة 63 من قانون المالية 2003 المشار إليه سابقا والمتضمنة إعفاءات ضريبة (**IRG**) و(**IBS**) لعمليات البورصة،وكذا مراحل التداول للأسهم.[2]

- تعديل المادة 52 من قانون المالية لسنة 2004 والمتضمنة إعفاءات الإستثمارات المتخذة من طرف البطالين الذين تتراوح أعمارهم بين 35 و50 سنة تخص مايلي:

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة للتجهيزات الداخلة مباشرة في التجهيزات.
- إعفاء من حقوق إنشاء الشركات(حقوق التسجيل).
- إعفاء من حقوق نقل الملكية.[3]

- تعديل المادة 55 من قانون المالية لسنة 2000 الخاص برخص البناء ،رخص الهدم، رخص المطابقة،رخص تقسيم الأراضي،والتي تطرقنا لها ضمن أحكام قانون المالية لسنة 2000[4]،التعديل خص الأسعار والرسوم فقط.

---

(1) القانون رقم 04-21 المؤرخ في 2004/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 2005،الجريدة الرسمية،العدد85، الصادرة بتاريخ 2004/12/30.

(2) أنظر المادة 44 من قانون المالية 2006.

(3) أنظر المادة 47 من قانون لمالية 2006.

(4) أنظر المادة 49 من قانون المالية سنة 2006.

وقد عرفت سنة 2006 قانون مالية تكميلي تضمن مايلي:

- المادة 13 تضمنت إنشاء البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة لدى المديرية العامة للضرائب تخص القطاعات الجبائية،التجارية، الجمركية.(1)

- المادة 65 تضمنت غرامات وعقوبات ضد عدم الفوترة تصل لمبلغ 1.000.000دج وتصادر البضاعة المنقولة دون فوترة وكذا وسيلة نقلها ،وقد تصل الغرامة لـ50% من قيمتها

ج- قانون المالية لسنة 2007: تضمن مايلي:

- تعديلا في قانون المالية لسنة 2002 المشار إليه سابقا(المادة 32) والخاصة بإختصاصات مديرية كبريات المؤسسات.(2)

- تطبيق معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة على الحواسيب لغاية 2009/12/31 هذا ضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2007.(3)

د- قانون المالية لسنة 2008: قانون المالية لسنة 2008 لا يتضمن أي إجراءات وأحكام غير مقننة تخص موضوعنا،غير أن قانون المالية التكميلي لسنة 2008(4) كان ثريا وفيه مايخصنا:

- إخضاع أجهزة الحاسوب المحمول للمعدل المنخفض للرسم على القيمة المضافة بموجب المادة 24 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

- إعفاء أقساط الإيجارات في إطار القروض الايجارية المتعلقة بالمعدات الفلاحية من الرسم على القيمة المضافة لغاية 2018/12/31،بموجب المادة 31 من القانون المذكور أعلاه.

---

(4) **FNF** :Fidelity National Financial.

(2) أنظر المادة 54 من قانون المالية لسنة 2007.

(3) الأمر رقم 07-03 المؤرخ في2007/07/24 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2007،الجريدة الرسمية،العدد47 الصادرة بتاريخ 25/07/ 2007 .

(4) الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 2008/07/24 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008،الجريدة الرسمية، العدد 42،الصادرة بتاريخ 2008/07/27.

- تعديل المادة 55 من قانون المالية لسنة 2005 الخاصة برخص البناء،الهدم بموجب المادة 25 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

هـ- قانون المالية لسنة 2009:[1] المادة 45 منه أنشأت مديرية فرعية للتحريات الجبائية على المستوى الوطني تهتم بالتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب الضريبي والغش الجبائي،وهي أداة لمحاربة السوق الموازية وحماية الإستثمارات الفعلية الحقيقية.

أما قانون المالية التكميلي 2009 فتضمن مايلي:

- تجسيد مبدأ أغلبية الشركات عن كل إستثمار تقوم به مؤسسة أجنبية.[2]

- تشجيع النشاط السياحي.

- في مجال سياسة الإستثمار تعديلات مست قانون الإستثمار الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20،مؤكدة تأطير وتوجيه الدولة للإستثمارات الوطنية والأجنبية سنتطرق بالتفصيل في المبحث الموالي والخاص بقوانين الإستثمار.

- تدابير لصالح المؤسسات المحدثة لمناصب الشغل:(تمديد الإعفاء بـ02 سنوات لفائدة المستثمرين في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب عند توظيف عمال على الأقل لفترة مفتوحة).

- تدابير خاصة بالبحث العلمي وتكنولوجيات الإعلام والاتصال.

- الخضوع للرسم المنخفض على القيمة المضافة.

- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات لـ19%.

-إستبدال المخرج الضريبي الصافي بشهادة الوضعية الجبائية وهذا تسهيلا لغلق المشاريع[3]

---

(1) القانون رقم 08-21 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009،الجريدة الرسمية،العدد74، الصادرة بتاريخ2008/12/31.

(2) قاعدة الاستثمار رقم 51-49 والتي تشير دائما عدة تحديات بين أهل الإختصاص وبين معارض ومؤيد.

(3) نشرية المديرية العامة للضرائب،قانون المالية التكميلي لسنة 2009،عدد خاص،أوت 2009،ص08.

خامسا: قوانين المالية الصادرة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2018.

وتواكب مرحلتين مختلفتين هما: مرحلة الرخاء من سنة 2010 لغاية سنة 2014 وبعدها مرحلة الأزمة النفطية ولغاية يومنا هذا.

أ- قانوني المالية لسنتي 2010 و2011:

1- قانون المالية لسنة 2010 وقانون المالية التكميلي لسنة 2010[1]: تضمنا مايلي:

- المادة 33 من قانون المالية 2010 أقرت اقتطاع 05% من الربح الصافي لمستوردي وموزعي الأدوية بالجملة المستوردة.

- المادة 12 من نفس القانون يعفي الشركات ذات المسؤولية المحدودة التي يقل رقم أعمالها 10.000.000دج من التصديق على حساباتها من طرف محافظي الحسابات.

- المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 تقر أعباء إضافية تسمى هوامش إستثنائية على الأرباح الكبرى المحققة في ظروف خاصة،وهذا تحت وطأة الإمكانية التي تشكل عائقا واضحا على مناخ الأعمال وضغوطا على المستثمر الأجنبي نظرا لغموضها.

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة لغاية 2020/12/31 على خدمات الأنترنيت،تصميم مواقع الواب وغيرها.[2]

2- قانون المالية لسنة 2011: لم يتضمن أحكاما تخص موضوعنا غير أن قانون المالية التكميلي لسنة 2011[3] جاء بالأتي:

- المادة 12 منه تعفى بصفة إنتقالية النشاطات التجارية الصغيرة المقامة حديثا لمدة سنتين أوليتين من الضريبة الجزافية الوحيدة،وتخص السنوات الأولى والثانية والثالثة تواليا.

---

(1) الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 2010/08/26 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010،الجريدة الرسمية، العدد 49،الصادرة بتاريخ 2010/08/29 .

(2) أنظر المادة 32 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

(3) القانون رقم 11-40 المؤرخ في 2011/07/18 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011،الجريدة الرسمية، العدد 40،الصادرة بتاريخ 2011/07/20.

- المادة 13 تقر تخفيضات من الضريبة بعد إنهاء مدة الإعفاء لنشاطات إستثمارات الشباب والوكالة الوطنية للقرض المصغر من الضريبة على أرباح الشركات،الضريبة على الدخل الإجمالي.

ب- قانون المالية للسنوات 2012 و2013 و2014:

1- **قانون المالية لسنة 2012:** جاء بما يلي:

- المادة 62 منه تعدل المادة 63 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 المشار إليه سابقا حيث وسعت مجال رسم التوطين البنكي ليشمل إستيراد الخدمات إضافة لتحديد رسم مبلغ 1.000.000 دج الخاصة بالبيع وهو تنظيم للتبادلات التجارة الخارجية.

- المادة 49 تعدل المادة 20 من قانون المالية 2001 المشار إليه سابقا تخص تشجيع القرض الإيجاري في إطار البيع الإيجاري.[1]

- تعديل بعض مواد قانون الإستثمار المشار إليه سابقا والذي سنتطرق له بالتفصيل لاحقا .

2- قانون المالية لسنة 2013[2]: فقد تضمن تعديلات أخرى في قانون الإستثمار المشار إليه سابقا والتي إشتملت مجالات من الإعفاءات والإمتيازات بموجب المواد09 و11 منه والمواد 39 و57.

3-قانون المالية لسنة 2014: فقد عدل أيضا مواد قانون الإستثمار مرة أخرى.

ج- قانون المالية للسنوات 2015 و2016 و2017: عرفت هذه المرحلة بداية وميلاد الأزمة الإقتصادية بسبب أسعار النفط،إضافة لميلاد قانون إستثمار جديد سنة 2016 تاريخ عن عدم صلاحية القانون القديم والذي عرف تعديلات متسلسلة لاحظناها سابقا،وإليكم التفصيل الذي ظهر فيه إرادة تحسين مناخ الأعمال:

---

(1) أنظر المادة 67 من قانون المالية لسنة 2012.

(2) القانون رقم 12-12 المؤرخ في 2012/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2013،الجريدة الرسمية،العدد72، الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

1-**قانون المالية لسنة 2015:** فقد جاء بمايلي:

- تعديل قانون الإستثمار المشار إليه ولاسيما المادة 09 منه وذلك بإضافة إمتيازات للإستثمارات الأكثر إستقطابا للتشغيل.(1)

- توسيع الإعفاء من الضريبة على الأرباح بالنسبة للشركات والرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 05 سنوات لقطاعات صناعية محددة،مع منح تخفيض قدره 03% من نسبة الفائدة على القروض البنكية.(2)

أما قانون المالية التكميلي لسنة 2015 أهم ماجاء به ما يعرف بالإمتثال الجبائي الإداري(3)،وذلك ما تضمنته المادة 43 منه،وهو ذو غرض مالي محض بهدف تعبئة الموارد المالية ومحاربة السوق الموازية،حيث يخص هذا الإجراء البنوك بصفة أساسية:

- تعديل المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 المشار إليه سابقا والخاصة بالتوطين البنكي.(4)

- تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني.

2- قانون المالية لسنة 2016: الذي لم يتبع بقانون تكميلي فقد تضمن مايلي:

- المادة 57 منه تشجيع على إعادة إستثمار أرباح الشركات،وذلك بإقرار إعفاءات إضافية تصل لـ04 سنوات .

- المادة 56 من القانون أقرت تسهيلا وتبسيطا للنظام الجبائي من خلال قبول التصريح بالضرائب دون تسديد فوري للحقوق.

---

(1) أنظر المادة 74 من قانون المالية لسنة 2015.

(2) أنظر المادة 75 من نفس القانون.

(3) **الإمتثال الجبائي:** إجراء جبائي في مضمونه إجراء مالي يخص إيداع الودائع التي لم تخضع للضرائب من قبل مقابل دخول السوق الرسمية،وهو ضمن إجراءات الحكومة لمواجهة الأزمة البترولية،ولم يعرف نجاحا نظرا لعدم وجود آليات لمكافحة السوق الموازية.أنظر: التعليمة الوزارية رقم 002 المؤرخة في 2015/07/29 تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الإمتثال الجبائي الإداري.

(4) أنظر المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015

3- قانون المالية لسنة 2017:[1] فقد تضمن مايلي:

- المادة 66 عدلت أجل نهاية العمل بالإمتثال الجبائي لغاية 2017/12/31.

- أنشأت مواد تخص الدفع الالكتروني حقوقا في مجال الجباية.

- تعديلات أخرى في تعريفة الرسم على رخص البناء،الهدم،بموجب المادة 75 منه.

4- قانون المالية لسنة 2018:[2] فقد تضمن مايلي:

- إدراج ضريبة على الثروة والتي يخضع لها الأشخاص الحائزين على الثروة التي لا تتجاوز قيمتها 50.000.000 دج ،وخضوعهم للامتثال الجبائي.

- رفع الرسوم على المنتجات البترولية و النشاطات الملوثة للبيئة.

- تحديد الرسم الإضافي على منتجات التبغ بـ21 دج،وإرتفاع الجزء الثابت للرسم الداخلي على إستهلاك التبغ.

- إستحداث إجراءات جديدة خاصة بالنسبة لرسم الإشهار العقاري وحالات الإعفاء منه.

- إجراءات جديدة تتعلق بإكتتاب إلتزامات التصريح والدفع الإلكتروني.

- إستحداث رسم على التوطين البنكي لعمليات الإستيراد بنسبة 1% من قيمة الإستيراد.

- تعديل بعض مواد قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون التسجيل والطابع والرسوم على قانون الأعمال،على غرار المواد من 02 إلى 11 المتضمنة في قانون المالية لسنة 2018.[3]

---

(1) القانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017،الجريدة الرسمية،العدد77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

(2) القانون رقم 17-11 المؤرخ في 2017/12/27 المتضمن قانون المالية لسنة 2018،الجريدة الرسمية،العدد76، الصادرة بتاريخ 2017/12/28.

(3) يتعلق محتوى هذه المواد خصوصا بإخضاع فوائض تنازل الخواص عن العقارات التي دامت مدة حيازتها أقل من 10 سنوات إلى ضريبة الدخل الإجمالي (المادة 03) ومستوى الإخضاع للضريبة الجزافية بحساب الدخل (المادة 04) و الضريبة المفروضة على أرباح الأسهم في المؤسسات (المادة 05)،والعديد من الإجراءات الضريبية والرسوم الأخرى.

وفيما يخص الإجراءات المتعلقة بالإستثمار فقد جاء قانون المالية لسنة 2018 ببعض الإجراءات المتعلقة بترقية الإستثمار كالإعفاءات المقررة لصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المنشأة من طرف الشباب ،ورفع العقوبات على المستثمرين المشكوك فيهم.

أما قانون المالية التكميلي لسنة 2018[1]،فقد جاء ببعض التعديلات تخص قانون لقوانين المالية سابقة، و لعل ما يهم موضوعنا هو تعديل المادة 18 من القانون رقم 16–09 المؤرخ في 2016/08/03 المتعلق بترقية الإستثمار بموجب المادة 05 من قانون المالية التكميلي لسنة 2018.

كخلاصة تطرقنا في هذا المبحث لعدة مواد غير مقننة في قوانين الضرائب المختلفة وموجودة في قوانين المالية العادية،التكميلية وسجلنا مايلي:

– تأثيرات ولو طفيفة على بعض عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال لاسيما محاربة السوق الموازية،دعم مجال تكنولوجيات الإعلام،تخفيض الضرائب،تبسيط الأنظمة،تنظيم التجارة الخارجية.

– كثرة التعديلات لاسيما منذ 2013 لغاية 2018 خصوصا في قانون الإستثمار مما نتج عنه سن قانون جديد للإستثمار سنة 2016،وهذا سنتطرق له بالتفصيل في المطلب الثاني بالإضافة للأحكام الجبائية في كل من قانوني المناجم والبيئة .

---

(1) القانون رقم 18–13 المؤرخ في 2018/07/11 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2018،الجريدة الرسمية،العدد42، الصادرة بتاريخ 2018/06/15.

المطلب الثاني: الإصلاحات المقررة بموجب أحكام قانون الإستثمار والمؤثرة على مناخ الأعمال.

سوف ندرس في هذا المطلب الأحكام الجبائية التي لها أثرا بالغا على موضوعنا خصوصا ما تعلق بقانون الإستثمار والذي عرف عدة تغييرات،لها علاقة وطيدة بالفترات الإقتصادية التي مرت بها البلد،إضافة لأحكام أخرى تدخل ضمن الشق الجبائي نظرا لأهميته وثراء قانون الإستثمار،سوف نتطرق له في مطلب منفرد نتعرض للموضوع وفق ثلاث نقاط هي:

- التطرق بإختصار لقوانين الإستثمار في الجزائر.
- التفصيل في ثلاثة قوانين الأخيرة الثلاثة.
- الإمتيازات الجبائية المقررة في قانون الإستثمار وأثرها على مناخ الأعمال.

الفرع الأول: تطور الإطار القانوني للإستثمار في الجزائر.

عرفت الجزائر 07 قوانين للإستثمار وإنقسمت عبر فترتين إقتصاديتين مختلفتين،الأول الإستثمار في ظل الإقتصاد الموجه،والثاني الإستثمار في ظل الإقتصاد الحر.

أولا: قانون الإستثمار لسنة 1963.

أول قانون صدر هو القانون رقم 63-277 الصادر في 1963/07/26 وذلك مباشرة بعد الإستقلال خوفا من هيمنة رأس المال الأجنبي عل الإقتصاد الوطني،وعرف هذا القانون تحديد مجالات الإستثمارات الأجنبية وظهر ذلك من خلال:

- عدم فتح الإستثمارات في القطاعات الحيوية.
- الإستثمار الأجنبي يتم بطريقة غير مباشرة وبالشراكة مع الدولة لذا لو يسجل هذا القانون الذي لم يدم طويلا سوى مشروعين فقط.(1)

---

(1) مهدي عروي ،الإطار القانوني للإستثمار في الجزائر،المدرسة العليا للقضاء،2007،الجزائر،ص35.

ثانيا: قانون الإستثمار لسنة 1966.(1)

وقد جاء بما يلي:

- قلص أكثر من مجال الإستثمار الأجنبي ولم يبقي سوى على السياحة والصناعة فقط.
- تشجيع الإستثمار الخاص الوطني.

– يتميز هذا القانون بهيمنة الرقابة الإدارية للدولة على الإستثمارات،ولم يسجل هذا القانون سوى 38 شركة مختلطة للإستثمار الأجنبي،خصوصا وأن فتراته تزامنت مع إعلان الدولة الجزائرية على القيام بالتأميمات.(2)

ثالثا: قانون الإستثمار لسنة 1982.(3)

ويسمى بالإستثمار الإقتصادي الوطني الخاص ودعم بقانون آخر يتعلق بتأسيس الشركات المختلفة للإقتصاد(4)، وقد أعتمد على مايلي:

– الرقابة الإدارية للدولة على ممارسة المستثمرين الأجانب.

– نقل التكنولوجيا.

– خدمة التنمية الوطنية.

وإشترط المشرع إنشاء شركة مساهمة لدخول القانون ما يثير مبدأ حرية الإستثمار والإتجار.

---

(1) الأمر رقم 66–284 المؤرخ في 1966/09/15 المتضمن قانون الإستثمارات لسنة 1966،الجريدة الرسمية،العدد80، الصادرة بتاريخ 1966/09/17.

(2)Noureddine Terki ,les Codes Des Inrestissements au Maghreb,Cmera,Alger,1979,p02.

(3) القانون رقم 82–11 المؤرخ في 1982/08/21 المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني،الجريدة الرسمية، العدد 34،الصادرة بتاريخ 1982/08/24.

(4) القانون رقم 82–13 المؤرخ في 1982/08/28 المتعلق بتأسيس الشركات المختلفة للإقتصاد وسيرها،الجريدة الرسمية العدد35،الصادرة بتاريخ 1982/08/31.

رابعا: قانون الإستثمار لسنة 1986.

أعتبر تعديلا للقانون السابق وبوابة للإنفتاح على الإقتصاد الحر،بعدما أنشئ قانونا آخر له صلة ببناء إقتصاد حر وهو قانون النقد والقرض[1]،وهو يخص النظام البنكي والنقدي وهو لا يتعلق بالإستثمار مباشرة بل بتنظيم حركة تنقل رؤوس الأموال الأجنبية،وفي المرحلة الثانية بعد إقرار الإصلاحات الإقتصادية لسنة 1989 الذي يتمخض عنها الإصلاح الجبائي لسنة 1992،جاء الدور على إصلاح قانون الإستثمار وهو ما تجسد فعلا من خلال قانون الإستثمار لسنة 1993،والذي جاء لتشجيع الإستثمارات الوطنية والأجنبية ثم قانون الإستثمار لسنة 2001 ،والذي عزز حرية الإستثمار وإعادة النظر للإمتيازات وتزامن مع مرحلة أكثر هدوء إقتصاديا وسياسيا،ثم سن قانون الإستثمار لسنة 2016 .

الفرع الثاني: قانون الإستثمار لسنة 1993.

تزامن مع أزمة المديونية وإبرام الجزائر إتفاقية إعادة هيكلة الإقتصاد مع صندوق النقد الدولي،وقد كان أكثر إنفتاحا على السوق الدولي وكرس حرية الإستثمار وجاء بضمانات للمستثمر الأجنبي، فقد منح إمتيازات جبائية وغير جبائية لفائدة المستثمرين نلخصها في:

أولا: في إطار النظام العام.

جاء بالإمتيازات التالية:

- إستفادة الإستثمارات من الإعفاء من ضريبة نقل الملكية للعقارات المنجزة في إطار الإستثمار.
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل يقدر بـ5 من الألف يخص عقود التأسيس والزيادات في رأسمال الشركة.

---

(1) القانون رقم 90-10 المؤرخ في 1990/04/14 يتضمن قانون النقد والقرض،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 1990/04/18.

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع،الخدمات الموظفة مباشرة في الإستثمارات سواء مستوردة أو محلية الصنع.[1]

- إعفاء كلي من الرسم العقاري.

هذه إمتيازات مرحلة الإنجاز وبعد الشروع في الإستغلال بتنفيذ المشروع من:

- إعفاء من 02 سنة لغاية 05 سنوات الضريبة على أرباح الشركات،الدفع الجزافي،الرسم على النشاط التجاري والصناعي.

- تطبيق نسبة منخفضة على الأرباح بعد إنقضاء فترة الإعفاء المعاد إستثمارها.[2]

ثانيا: في إطار النظام الخاص.[3]

وقد تضمن الإمتيازات التالية:

- الإعفاء من ضريبة نقل الملكية.

- تطبيق رسم ثابت في مجال التحسين.[4]

ونستطيع القول أنها لا تحمل تعبيرا،أما في مرحلة الإستغلال فيوجد تعبير هو:

- مدة الإعفاء تصل من 05 إلى 10 سنوات الخاص بالضريبة على أرباح الشركات،الدفع الجزافي،الرسم على النشاط التجاري والصناعي.

- تخفيض 50% من نسبة على الأرباح التي يعاد إستثمارها في منطقة خاصة بعد فترة الإعفاء.[5]

---

(1) أنظر المادة 17 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(2) أنظر المادة 18 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(3) **الإطار العام والخاص:** يقصد به أن العام يعني جميع الإستثمارات في كل المناطق،غير أن النظام الخاص يخص المناطق محددة تستفيد من مزايا أكثر،تحدد عن طريق قانون المناطق الواجب ترقيتها.

(4) أنظر المادة 21 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(5) أنظر المادة 22 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

ثالثا:الإستثمارات في المناطق الحرة.

ويقصد بها تقديم حصص من رأس المال بعملة قابلة للتحويل و رسميا من البنك المركزي الجزائري الذي يتأكد من إستيرادها وتسمى مناطق حرة.(1)

- تعفى الإستثمارات من جميع الرسوم والضرائب التي تقام بالمناطق الحرة.(2)
- تعفى عائدات رأس المال الموزعة من نشاطات إقتصادية تمارس في المناطق الحرة.(3)

إضافة للإجراءات والإمتيازات الجبائية الممنوحة والتي تهم موضوعنا،إلا أنه لابد من ذكر مواد لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال منها:

- المادة 35 والتي تقر فوائد منخفضة على القروض البنكية للإستثمارات.
- المادة 45 التي تجيز الإستثمارات السابقة للقانون بخمسة سنوات الإستفادة من أحكامه.

وبالرغم من كل هذه الإمتيازات إلا أن قانون الإستثمار لسنة 1993 لم يستقطب سوى 50 مليون دولار من بين 40 مليار دولار مسجلة ومصرح بها لدى الوكالة المتخصصة،هذا راجع للظروف الأمنية والسياسية التي كانت سائدة.(4)

الفرع الثالث: قانون الاستثمار لسنة 2001.

تزامن صدور هذا القانون مع برنامج الإنعاش الإقتصادي والذي تسعى الحكومة من خلاله لتقليص نسبة البطالة وضمان نمو وتنمية إقتصادية شاملة،وتزامن صدور قانون ترقية الإستثمارات بصدور قوانين في نفس الفترة ذات بعد تشريعي وإقتصادي متناسق نذكر منها: (قانون النقد والقرض،قانون تأسيس تعريفة جمركية جديدة،القانون التوجيهي المتعلق بترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة).

---

(1) أنظر المواد من 25 إلى 27 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(2) المادة 28 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(3) أنظر المادة 29 من قانون الإستثمار لسنة 1993.

(4) مهدي عروي ،المرجع السابق،ص10.

إضافة لهذا فقد تضمن القانون 36 مادة قانونية،ما يهمنا في الموضوع المواد من 09 إلى 13 منه تحت عنوان المزايا والمفصلة كالآتي:

أولا: في إطار النظام العام.

وقد جاء بالمزايا الآتية:

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تخص السلع والخدمات الغير مستثناة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية العقارية التي تمس إستثمار المعني.
- في مرحلة الاستغلال إعفاء لمدة ثلاث سنوات من الرسم على النشاط المهني،والضريبة على أرباح الشركات(المادة 09 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2001) (1)

ثانيا: في إطار النظام الاستثنائي.

الإستفادة من مزايا خاصة:

- الإستثمارات المنجزة في مناطق تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة.
- الإستثمارات ذات الأهمية للإقتصاد الوطني،لاسيما التي تستعمل تكنولوجيات عالية تحافظ على البيئة،وتدخر الطاقة،وتحمي الموارد الطبيعية وتفضي لتنمية مستدامة.(2)

هذه المزايا هي:

أ- في مرحلة الإنجاز:

-الإعفاء من حقوق نقل الملكية العقارية بعوض بخصوص عقارات تتم في إطار الإستثمار.
- تطبيق نسبة 2‰ كحقوق تسجيل عقود تأسيس الشركات والزيادات في رأس المال.
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات الغير مستثناة من المزايا والضرورية لإنجاز الإستثمار،سواء مستوردة أو منتجة محليا.

---

(1) مهدي عروي،المرجع السابق،ص12.

(2) يحدد المجلس الوطني للإستثمار المذكور في المادة 18 من هذا القانون المناطق والإستثمارات المعنية بالإعفاء.

ب- المزايا الممنوحة بعد معاينة الإستغلال: وتتم المعاينة من طرف مصالح الضرائب بطلب من المستثمر.

- الإعفاء لمدة عشر سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات ومن الرسم على النشاط المهني.

- الإعفاء لمدة عشر سنوات من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في الإستثمار.

- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسن أو تسهل الإستثمار مثل تأجيل العجز أو آجال الإهتلاك.(1)

- إضافة لتسهيلات جمركية أخرى.(2)

وكخلاصة لأهم ماجاء به قانون الإستثمار لسنة 2001 هو:

- تحديد الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني بدقة وخصها بنظام تفضيلي خاص.

- التقليص من رقعة الامتيازات أفقيا من حيث إنشاء عدة نشاطات(3)،ولو أننا سجلنا تأخرا كبير في إصدار المرسوم التنفيذي المحدد لها،ولا بأس أن نذكر بعضا منها والذي كان عبارة عن نشاطات مستثناة،والمحددة في المادتان 03 و04 من المرسوم التنفيذي المذكور آنفا وهي:

- نشاطات ومواد مذكورة في الملاحق المرفقة بالمرسوم.

- نشاطات تستفيد من مزايا بموجب قوانين أخرى مثل نشاط المناجم

---

(1) مادة معدلة بموجب الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 2006/07/15 يعدل ويتمم الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار الجريدة الرسمية، العدد47،الصادرة بتاريخ 2006/07/19.

(2) أنظر المادة 11(معدلة) من قانون ترقية الإستثمارات لسنة 2001.

(3) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-08 المؤرخ في 2007/01/11 الذي يحدد قائمة النشاطات والسلع المستثناة من مزايا المحددة في الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية، العدد04، الصادرة بتاريخ 2007/01/14.

كل هذا يدخل ضمن إصلاحات وإمتيازات جبائية للمستثمرين وحماية لهم،غير أننا نلاحظ أن الشق الجبائي دائما ما يكون أداة وآلية لتطبيق سياسات معينة تحكمها عدة عوامل منها:

- الظروف السياسية.

- الظروف الإقتصادية التي تتسم بالتذبذب نظرا لفشل الحكومات المتعاقبة على تحقيق نظرة إستشرافية،هذه الإستنتاجات وليدة الملاحظات التي نراها قد أثرت مباشرة على النظام بصفة عامة،والنظام الجبائي بصفة خاصة،منها التعديلات الكثيرة في القانون السالف الذكر ولاسيما:

- تعديل المادة 09 من الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 2001/08/20 المشار إليه سابقا[1] وتتم ذلك بإضافة فقرة أخرى هي: (..إعفاء...)

« يمكن رفع هذه المدة من 03 سنوات إلى 05 سنوات بالنسبة للإستثمارات التي تستثني أكثر من 100 نص تنتقل عند إنطلاق النشاط،تطبق المادة إبتداءا من 26 يوليو 2009 أي بأثر رجعي،لا يطبق هذا النشاط في المناطق المستفيدة من إعانة الصندوق الخاص بالجنوب،الهضاب العليا» ،هذا الإمتياز له أثر واضح على عالم الشغل،وهو أحد عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

- تعديل آخر للمادة 09 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2001[2] بإضافة مايلي:الفقرة(د) الإعفاء من حقوق التسجيل،الشهر العقاري،مبالغ الأملاك الوطنية المنظمة،حق الإمتياز على الأملاك الوطنية.

- تعديل المادة 11 من قانون ترقية الإستثمار المشار إليه أعلاه وذلك بإضافة مايلي:« **الإعفاء من حقوق التسجيل ومصارف الشهر العقاري.** » .

---

(1) بموجب المادة 49 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

(2) بموجب المادة 36 من قانون المالية لسنة 2013.

- تعديل المادة 12 مكرر 1 من القانون[1]،بإضافة الفقرة(هـ) :« **الإعفاء من حقوق التسجيل والشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية** »، كما أضاف التعديل في مرحلة الاستغلال فقرة أخرى:« **دون المساس بقواعد المنافسة يؤهل المجلس الوطني للإستثمار[2] ولمدة لا تتجاوز 05 سنوات لمنح إعفاءات وتخفيضات على الحقوق والضرائب والرسوم بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة المفروضة على سلع ناتجة عن الإستثمار،والتي تدخل ضمن الأنشطة الصناعية الناشئة** » .

والملاحظ في الفقرة الأخيرة من ناحية التشريع الضريبي خاصة أن المشرع أخطأ في هذه المادة والتي أجازت منح تخفيضات ضريبية عن طريق التشريع للمجلس الوطني للإستثمار وهي جهة غير مختصة بذلك،وقد أضر بقاعدة الشرعية "**لا ضريبة إلا بنص**"،وعليه فلا إعفاء إلا بنص،غير أن الهدف من هذا التعديل إعطاء مرونة أكثر في مجال الإستثمار المنتج.

- تعديل آخر للمادة 09 من نفس القانون التي تختص بالحوافز الجبائية[3] بإضافة الفقرة: « **تستفيد الإستثمارات في القطاعات الإستراتجية التي يحددها المجلس الوطني للإستثمار قائمتها من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 05 سنوات دون إشتراط إحداث مناصب شغل** » .

- تعديل آخر للمادة 09 من قانون ترقية الإستثمار.[4]

كل هذه التعديلات الكثيرة أدت التي تشريع قانون إستثمار آخر يتناسب مع المرحلة الحالية(من جويلية 2014 لغاية يومنا هذا)،والتي تعرف مرحلة الأزمة النفطية والتي تتطلب

---

(1) بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2013.

(2) أنشئ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-281 المؤرخ في2001/09/24 المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للإستثمار وتنظيمه وسيره ،الجريدة الرسمية،العدد55،الصادرة بتاريخ 2001/09/26.

(3) بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2014.

(4) بموجب المادة 74 من قانون المالية لسنة 2015.

تواكب القوانين لاسيما قانون الإستثمار والعمل على تحسين بنية الأعمال،وهو ما كان في سنة 2016 بين قانون جديد للإستثمار توازيا مع النموذج الإقتصادي الجديد لسنة 2016.

الفرع الرابع: قانون الإستثمار لسنة 2016.

صدر هذا القانون في ظروف إقتصادية عصيبة تتطلب العمل على إستقطاب الإستثمارات الوطنية والأجنبية قدر الإمكان،وقد ركز هذا القانون في محاوره على تفصيل الإستثمارات حسب الأهمية حيث قسم المزايا كمايلي:

- إمتيازات للإستثمارات الغير مستثناة بصفة عامة.
- إمتيازات لفائدة النشاطات ذات الإمتياز أو المنشئة لمناصب الشغل.
- المزايا الإستثنائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني.(1)

أولا: الإمتيازات الجبائية الممنوحة للإستثمارات الغير مستثناة من الإستفادة.(2)

يقصد بها مزايا مشتركة لكل الإستثمارات القابلة للإستفادة وتفصل كمايلي:

أ- مرحلة الإنجاز: وفيها:

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة،فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المحلية التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.
- الإعفاء من حقوق التسجيل وحقوق الشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية على حق الإمتياز على أملاك عقارية مبنية وغير مبنية.
- إعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري.
- الإعفاء من حقوق التسجيل بخصوص عقود تأسيس الشركات والزيادة في رأس مال الشركة .

---

(1) المادة 07 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

(2) **الأنشطة المستثناة:** تحدد قوائم النشاطات والسلع والخدمات المستثناة عن طريق التنظيم.

ب- **مرحلة الإستغلال:** إعفاء لمدة 03 سنوات من :

- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على النشاط المهني.[1]

ثانيا:الإمتيازات الجبائية الإضافية لنشاطات ذات إمتياز أو منشئة لمناصب الشغل.

تستفيد النشاطات السياحية والصناعية والفلاحية من التحفيز الممنوح الأفضل للمستثمر سواءا في إطار الإمتيازات العامة أو المرتبطة بمناطق الجنوب والهضاب العليا،والتي لها إمتيازات إضافية،هي في مرحلة الإستغلال وهو إعفاء لمدة 10 سنوات وليس 03 فقط[2] أما الإمتيازات المرتبطة بالنشاطات ذات الإمتياز والمنشئة لمناصب شغل تستفيد من رفع مدة الإعفاء من مزايا مرحلة الإستغلال إلى 05 سنوات عندما ينشئ الإستثمار أو المشروع أكثر من 100 منصب شغل دائم.[3]

ثالثا:الإمتيازات الجبائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية للإقتصاد الوطني.

تعد عن طريق إتفاقية تفاوض بين المستثمر والوكالة المختصة بتسيير الإستثمارات التي تتصرف بإسم الدولة وذلك بعد أخذ رأي المجلس الوطني للإستثمار[4] ،لذلك تعد هذه المرونة تعديا واضحا على قيمة التشريع حيث أنها قد تؤدي لنتائج عكسية،حيث تكون بصدد المساس بمبدأ العدالة والمعاملة بالمثل إضافة لعدم جاذبية الإستثمارات الأجنبية لها،حيث تلعب علاقات الدول دورا في تحديد الإمتيازات وعليه فإننا نرى أن ترك تحديد الإمتيازات عن طريق التفاوض فقط في حماية المستثمرين،إضافة للمساس بالمنافسة الموضوعية بين المستثمرين ولاسيما الأجانب،غير أن المشرع وضع حدودا قصوى لها تتمثل في:

---

(1) أنظر المادة 12 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

(2) أنظر المادة 13 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

(3) أنظر المادة 16 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

(4) أنظر المادة 17 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

1- تحديد إعفاءات مرحلة الإستغلال لمدة 10 سنوات.

2- في مرحلة الإنجاز إمكانية إعفاء أو تخفيض لجميع الحقوق الجمركية الجبائية وغيرها أيضا الرسم على القيمة المضافة،وهو تعدي على مبادئ الرسم على القيمة المضافة.[1]

إضافة لما جاء به هذا القانون من إمتيازات جبائية،والذي أراد المشرع أن تكون أكثر مرونة إلا أنه فتح الباب مجددا أمام الهيئات الإدارية للتعسف والمعاملات الغير عادلة والتي قد تكون لها أثر سلبي على مناخ الأعمال والإستثمار،غير أن الجديد هو أن المشرع ضمن هذا القانون بمراسيم تنفيذية وتبسيط الإجراءات ولاسيما الإمتيازات الجبائية وهو ما يدخل ضمن تحسين مناخ الأعمال ضمن الشق الجبائي،هذه المراسيم هي:

- المرسوم التنفيذي رقم 17-100[2] المؤرخ في 2017/03/05 يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 06-356 المؤرخ في 2016/10/09 ويتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار وسيرها وتنظيمها،والذي تضمن جديدا يتمثل في إصلاح جبائي وهو إنشاء أربعة مراكز لدى الشباك الوحيد اللامركزي[3] وهي:

- مركز تسيير المزايا.
- مركز إستيفاء الإجراءات.
- مركز الدعم لإنشاء المؤسسات.
- مركز الترقية الإقليمية.

ما يهم موضوعنا هو مركز تسيير المزايا والذي يرأسه مفتش رئيسي للضرائب ويكلف بعدة مهام وعلى رأسها تسيير الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة لإقتناء التجهيزات

---

(1) أنظر المادة 18 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016.

(2) المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المؤرخ في 2017/03/05 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 06-356 المؤرخ في 2006/10/09 والمتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار وتنظيمها وسيرها،الجريدة الرسمية،العدد،16، الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

(3) المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المؤرخ في 2017/03/05.

الخاصة بالإستثمار إضافة لمهام أخرى،يعتبر هذا ضمن إجراءات تحسين مناخ الأعمال من السياسة الضريبية المبسطة والسياسية المالية وتساعد على تطوير الإستثمار والأعمال.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-101[1] المؤرخ في 2017/03/05 يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمار.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-102[2] المؤرخ في 2017/03/05 يحدد كيفيات تسجيل الإستثمارات وشكل ونتائج الشهادة المتعلقة به.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-103[3] المؤرخ في 2017/03/05 يحدد مبلغ مستحقات معالجة ملفات الإستثمار.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-104[4] المؤرخ في 2017/03/05 يتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حال عدم إحترام الإلتزامات.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-105[5] المؤرخ في 2017/03/05 يحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشئة لأكثر من 100 منصب شغل.

نظرا لصدور المراسيم التنفيذية في سنة 2017،ونظرا لحداثة القانون لم يتم أي تعديل فيه لغاية يومنا هذا.

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 17-101 المؤرخ في 2017/03/05 يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

(2) المرسوم التنفيذي رقم 17-102 المؤرخ في 2017/03/05 يحدد كيفيات تسجيل الإستثمارات وشكل ونتائج الشهادة المتعلقة به،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

(3) المرسوم التنفيذي رقم 17-103 المؤرخ في 2017/03/05 يحدد مبلغ مستحقات معالجة ملفات الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

(4) المرسوم التنفيذي رقم 17-104 المؤرخ في 2017/03/05 يتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حال عدم إحترام الإلتزامات،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

(5) المرسوم التنفيذي رقم 17- 105 المؤرخ في2017/03/05 يحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشئة لأكثر من 100 منصب شغل،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

وكخلاصة نستطيع القول أنه لم يكن هنا تعديلات جوهرية في الشق الجبائي غير أننا سجلنا تحكم وتقليص في منح المزايا الجبائية وذلك بصفة غير مباشرة،حيث تم التشديد على نوعية المواد والنشاطات المطلوب الإستثمار فيها.

- إجراء جديد في قانون ترقية الإستثمار لسنة 2016 وهو تبسيط وتعديل الإجراءات ولاسيما الجبائية حيث أنشئ مركز خاص بها لدى الشباك الوحيد.

- مركز منح المزايا والمسير من طرف إطارات الضرائب،يعتبر إصلاحا هيكليا يساهم في تبسيط الأمور وتسهيل الإستثمار.

- تمديد الإعفاءات الخاصة بالمشاريع ذات عمالة تفوق 100،أيضا يعتبر إجراء جبائي يعمل على ترقية سوق العمل،وهو عنصر مؤثر على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

- شهادة التسجيل المحدثة في هذا القانون[1]،إجراء يهدف لتسهيل عملية التراخيص الخاصة بالإستثمارات وهو عنصر ضمن عناصر مؤشر الشفافية.

الفرع الخامس: أثر الإمتيازات الجبائية المقررة في قانون الإستثمار على عناصر مناخ الأعمال.

نجد أن ثلاثة قوانين الأخيرة لترقية الإستثمارات،ركزت بشكل كبير على منح إمتيازات وإعفاءات جبائية مسبقة لأصحاب المشاريع،غير أن العلماء والفقهاء إختلفوا حول هذه المسألة ويوجد رأيان نتطرق لهما قبل التخصيص في ما جاء في قوانين الإستثمار الجزائرية.

أولا: الرأي المؤيد لسياسة منح الإعفاءات الضريبية.

تعد السياسة الضريبية للحوافز الجبائية أداة فعالة لجذب الإستثمارات الوطنية والأجنبية وبالتالي تحقيق تنمية إقتصادية فشلت فيها أغلب الدول عن طريق تبني سياسة القطاع العام،حيث يرى أصحاب الرأي المؤيد أن منح الحوافز الجبائية والإمتيازات نوع من أنواع

---

(1) المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 17-102 المؤرخ في 2017/03/05.

التعويض للمستثمر لغربلة رأس المال من موطنه إلى موطن جديد يتميز بثقافة وإيديولوجية مختلفتين،كما تعتبر هذه السياسة الأكثر إنتشارا عبر إقتصاديات دول العالم[1] والقواعد التي ركز عليها أصحاب هذا الرأي هي:

– أن الحوافز الجبائية تعتبر أداة لتحقيق التنمية: من خلال تأثيرها على معدل الإدخار، تكوين رأسمال الشركة،وزيادة العمالة كلما زاد الإدخار والإستثمار زادت العمالة.

– أثر الإمتيازات والإعفاءات على الإدخار: تعمل الإعفاءات على زيادة معدل الإدخار والمرتبطة مباشرة بزيادة الدخل الناتجة عن الإعفاءات وبالتالي فأصحاب الدخل المرتفع يمكنهم الإدخار وهو عامل من عوامل نمو الإستثمارات.

– الحوافز الجبائية أداة لمعالجة الازدواج الضريبي[2]: حيث يعتبر عقبة أمام الإستثمارات الأجنبية لفائدة الدول النامية هذا يظهر تأثير هذا الأخير على التجارة الخارجية وهو عنصرين عناصر مؤثر العولمة كوف،قد يكون هذا الإزدواج داخلي وذلك عن طريق مخاطبة المستثمر بأكثر ضريبة على نفس رأس المال.

ثانيا: الرأي المعارض لسياسة منح الإمتيازات.

يعارض عديد من الفقهاء في مجال الإقتصاد والسياسات منح الحوافز الجبائية والإمتيازات والتخفيضات لاسيما القبلية لأسباب موضوعية هي:[3]

– الأثر السلبي المتمثل في إنخفاض التحصيل الضريبي جراء الإعفاءات خصوصا إذا كانت الدولة المصدرة لرأس المال الإستثماري،والذي تفرض ضرائب على خروج رؤوس الأموال.

---

(1) إبراهيم متولي حسن المغربي،مرجع سابق،ص36.

(2) **الإزدواج الضريبي:** هي فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة،أكثر من مرة،على نفس المادة الخاضعة للضريبة و خلال نفس المدة.أنظر: محمد عباس محرزي،إقتصاديات الجباية و الضرائب،دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر،ط4،2008 ص192

(3) إبراهيم متولي حسن المغربي،المرجع السابق،ص37.

- عائدات جراء الإستثمارات المنخفضة مما يؤدي بالشركات المستثمرة التفاوض كل مرة من أجل الحصول على مزايا مبررة،ذلك بوجود تسهيلات أفضل لدى بلدان أخرى جارة.

- تجارب دول كبرى إستقطبت العديد من الإستثمارات دون العمل بهذا النظام هي الولايات المتحدة الأمريكية التي تتميز بنظام جبائي متوازن يتسم بالمرونة والتغير الملائم الوضع الإقتصادي السائدة،وكذلك مثل الصين التي تعتمد على سياسة السوق مقابل الإستثمار بدلا من الإعفاء مقابل الإستثمار أو كذلك العمل بسياسة العمالة كعامل يجذب الإستثمار ومع ذلك إستثماراتها في زيادة وليس في نقصان،إضافة لمراتب هذه الدول في تصنيف مناخ الأعمال المتقدمة رغم عدم العمل بسياسة الحوافز.

إضافة لأسباب أخرى هي:

- سياسة الحوافز الجبائية لها أثر محدود.(1)

- لجوء المستثمرين للتصفية فور إنتهاء مدة الإمتيازات والإعفاءات.

- المساس بمبدأ العدالة في دفع الضريبة مما يغذي طرق التهرب الضريبي أو زيادة الضغط على الدول لتنويع مجال الإمتيازات،ما يضر الخزينة العمومية.

- بعد إتمام الإستفادة يحس المستثمر بعبء الضريبة مما يؤدي لزيادة الأسعار.

وبالنظر لهذا الرأي فإن الإنتقادات التي وجهت لسياسة الحوافز الضريبية لا تمسها بصفة مباشرة بل تتعلق بالثغرات التي قد توجد في التشريع الخاص بها،لذا يتوجب على المشرع الأخذ بها،وهو ما لمسناه من خلال التغييرات المتعددة ولاسيما في السنوات الأخيرة لمجالات والإعفاءات والقوائم السلبية المتغيرة دائما لبعض النشاطات،ومع ذلك فان سياسة التحفيزات الجبائية المقررة في قانون الإستثمار الجزائري لها أثرا واضحا في عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال ولاسيما:

---

(1) مدة الإعفاء دائمة تكون محددة أي مؤقتة فقط.

- زيادة مدة الإعفاءات للإستثمارات المنشئة للعمالة بأكثر من 100 له أثر على سوق العمل وهو عنصر ضمن مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

- إنشاء مركز لتسهيل المزايا يعتبر إجراء هيكلي إداري بسيط في إجراءات المؤسسات اتجاه مصالح الضرائب.

- تسهيل الإستثمارات من خلال منح الإعفاءات له أثر بالغ في إمتصاص المشروعات ضمن الطرق القانونية وتشريعية ملائمة،إضافة لتقليص مجال السوق الموازية.

- إمتياز إعادة إستثمار الأرباح،هو إجراء جبائي يساعد في رفع رأسمال الشركات وهو أحد عناصر المؤشرات الخاصة بتحسين مناخ الأعمال. (1)

وفي الأخير نستطيع القول أن قوانين الإستثمار تبنت سياسة الإعفاءات الجبائية والإمتيازات الجبائية كآلية لدفع سوق العمل وتطوير الإستثمارات ودون ذلك لا يمكن إحداث توجيه وتنظيم مختلف المجالات الواجب ترقيتها،غير أننا سجلنا الخلل يكمن في إعداد القوائم السلبية وإجراءات الفروقات التفضيلية بين المناطق الواجب ترقيتها،غير أن تأثير الجانب الجبائي على بيئة الأعمال الاستثمار يبقى محدود،رغم ذلك وجب علينا الإنتقال لمطلب آخر سنتطرق فيه لإجراءات وآليات جبائية تضمنتها قوانين أخرى مختلفة كقانون المناجم،البيئة،المحروقات إضافة للإجراءات التي تبنتها الحكومة مؤخرا.

---

(1) إبراهيم متولي حسن المغربي،المرجع السابق،ص38.

المطلب الثالث :الإمتيازات الجبائية المقررة في قوانين أخرى ذات الصلة

بعدما درسنا للمطلبين السابقين،الإجراءات والإصلاحات المقررة بموجب قوانين الضرائب المختلفة وتعديلاتها،وأيضا ضمن قوانين المالية إضافة للإمتيازات المقررة ضمن قوانين الإستثمار والتي أظهرنا فيها التحفيز الجبائي[1] في الجزائر،هذا لا يعني عدم وجود قوانين أخرى تحمل أحكاما جبائية سالبة أو موجبة أي قد تكون ضغطا أو تمنح تفضيلا وإعفاءا ولها دور هام في الفصل في تهيئة بيئة أعمال ومناخ إستثمار أكثر ملائمة من غيره خصوصا لدى دول لها نفس مواصفات الجزائر،رغم أن هذه القوانين لها علاقة بموضوعنا إلا أن له أثر أقل نسبيا منها درسناه وهي:(قانون المحروقات ،قانون المناجم،قانون البيئة) وسوف نتطرق في الفرع الأول لتأثير قانون المحروقات وما يحمله من مواد جبائية،أما الفرع الثاني نتطرق للإمتيازات الجبائية لكل من قانوني المناجم والبيئة.

الفرع الأول:الإمتيازات الجبائية الممنوحة من خلال قانون المحروقات.

لقد كان لقانون المحروقات[2] لسنة 2005 أثرا بالغا ومؤثرا في مناخ الإستثمار حيث أنه وقبل صدور هذا القانون كان إحتكارا كليا للدولة لهذا القطاع،أي أنه لا يمكن لشركات الإستثمار فيه،وعليه فإننا نستطيع القول أن صدوره فقط له أثرا خاصا واضحا على مناخ الإستثمار والأعمال،وقد أعتمد المشرع عند إصداره على مرجعية قانونية تمثلت في:

- توفير الغطاء الدستوري للقانون الجديد للمحروقات.
- تقليص دور الدولة وإكتفائها بسلطة الضبط والتحفيز في إطار الفصل بين الدولة وشركة سونطراك.

---

(1) **التحفيز الجبائي:** يسمى أيضا التحريض الجبائي ويعني به تخفيف في معدل الضرائب،القاعدة الضريبية أو الإلتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد شرط تقييده بعدة مقاييس،أنظر: مراد ناصر،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)،مرجع سابق،ص118.

(2) القانون رقم 05-07 المؤرخ في 2005/04/24 المتعلق بقانون المحروقات،الجريدة الرسمية،العدد50،الصادرة بتاريخ 2005/07/19.

بخصوص الغطاء الدستوري فقد أسس القانون مرجعيته على المواد 18،17،12، 126،124،122،119 من دستور 1996،وعليه فقد نصت المواد12، 18،17 من دستور 1996 أن المحروقات ملكية عمومية أي ملك للدولة رغم إختلاف الفقه وتفرقته بينهما،غير أن هذا التعريف ينسجم وقانون المحروقات الجديد الذي أعتبر المحروقات قطاع إقتصادي وإستثماري تغير من القطاعات،هذا القانون سمح بإقامة نظام جبائي يحفز الأجانب على الإستثمار،وقد تبنى المشرع سياسة تطبيق نظام جبائي على نشاطات البحث والإستغلال،حيث تمت مراجعة شاملة للجباية البترولية تتميز بمايلي: [1]

- خلق نظام غير تمييزي يقوم على مبدأ المساواة في فرض الضريبة ولا فرق بين المستثمر الأجنبي والوطني،وهو ذو طابع خاص لا يتبع قوانين الضرائب العادية.
- نظام تصاعدي وذلك حسب المناطق وحسب سعر الصرف المعمول به من طرف بنك الجزائر.
- نظام جبائي يفرق بين 03 أشكال ضريبية:

- الرسم المساحي: وهو رسم سنوي غير قابل للحسم ويدفع شهريا يختلف على الدخل.
- أتاوى تدفع للوكالة المختصة.[2]
- ضرائب مختلفة،عقارية،ضريبة إستغلال وضريبة تكميلية سنوية.
- رسوم على تحويل حقوق المتعاقد.
- أتاوة البحث والإستغلال.[3]
- علاوة التوقيع على العقد.
- رسم إستعمال المياه.[4]

---

(1) الجيلالي عجة ،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،مرجع سابق،ص701.

(2) الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات المنشئة بموجب المادة 12 من قانون المحروقات لسنة 2005.

(3) أنظر المادة 25 من قانون المحروقات.

(4) أنظر المادة 53 من قانون المحروقات.

- رسم التنازل عن القرض.
- أتاوة الإستغلال[1]،حددتها المادة 85 من قانون المحروقات.
- الرسم على الدخل البترولي:تتراوح بين 20%،70% .
- الضريبة التكميلية على الناتج.

أما الإمتيازات الممنوحة والتي حددها قانون المحروقات[2] كما يلي:

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالأملاك والخدمات المتعلقة بنشاط البحث والإستغلال.
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
- الإعفاء من حقوق ورسوم عملية إستيراد تجهيزات تدخل ضمن نشاط البحث الإستغلالي.
- عدم خضوع متعاملي قطاع المحروقات بقوانين الضرائب الأخرى أي نظام تفضيلي.
- إعتبار الأتاوة عبئ قابل للحسم من القاعدة الجبائية الخاصة بالدخل.
- تحمل مصاريف الموارد المادية والبشرية للإستثمار من طرف الدولة.
- عدم إزدواجية حقوق الضمان الاجتماعي للشركاء الأجانب.

كما تجدر الإشارة أن المشرع الجزائري رجع عقد الإمتياز التي تخلى عنها بموجب مرحلة التأميمات والذي أنجر عنه مايلي:

- تزويد هذا العقد بنظام جبائي خاص تطغى عليه الإعفاءات الجبائية بشدة نظرا لمرونته وإمكانية التفاوض فيه.
- إضافة لهذا فان عقود الإستثمار في هذا القطاع تخضع في شقها الخاص بالمنازعات إلى التحكيم.[3]

---

(1) يختلف تعريف الأتاوة عن تعريف الضريبة أن الأتاوة تكون بمقابل عكس الضريبة دون مقابل.

(2) أنظر المادة 89 من قانون المحروقات.

(3) الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار ،المرجع السابق،ص721.

كخلاصة ورغم همينة الجباية البترولية على ميزانية الدولة لكل إلا أن قطاع المحروقات والإستثمار فيه لا يزال حبيس السلطة والإرادة السياسية،وسعر المحروقات في السوق الدولية وما الإعفاءات الضريبية إلا جزء صغير لا يمثل ولا يمكنه التأثير على قرار الإستثمار ونظرا لوجود أتاوات ورسوم ذات معدلات كبيرة جدا،وعليه فإن تأثير قانون المحروقات في شقه الجبائي لم يظهر أبدا نظرا لتعدد بؤر القرار في الإستثمار في قطاع حساس خصوصا في بلد يعتمد كليا في إقتصاده على هذا القطاع.

الفرع الثاني:الإمتيازات الممنوحة من خلال قانون المناجم وقانون البيئة.

أولا: من خلال قانون المناجم.

أ- قانون مناجم سنة 2001: لقد تم إستحداث أول قانون للمناجم ينظم ويشرع للنشاطات المنجمية ويعطيها أهمية بالغة سنة 2001 فقط،فقد كان هذا النشاط مبهم وغير واضح التشريعات والتنظيمات،ونظرا لما يكتسيه نشاط المناجم والإستكشاف،فقد خص بقانون المناجم لسنة 2001[1] والذي ذكر ضمن مرجعيته كل من قوانين الاستثمار،قانون المتعلق بالسجل التجاري،قانون النقد والقرض المعدل والمتمم،هذا دليل على أهمية هذا النشاط ضمن قطاعات الإستثمار والإقتصاد،هذا النشاط المقنن بعدة أحكام تضمن سير وتنظيم وإدارة النشاط،إضافة لأحكام مالية وجبائية خاصة به[2]، وعليه فقد تبنى المشرع نظام تفصيلي وتحفيزي خاص بهذه النشاطات ولمعرفة بالتدقيق ضمن مواده ويفصل كمايلي:

- تحدد الأحكام الجبائية المطبقة على الأنشطة المنجمية كما هي محددة في المواد 12 إلى 23 من أحكام هذا القانون،أي أن له نظام جبائي تفضيلي.[3]

---

(1) القانون رقم 01-10 المؤرخ في 2001/07/03 المتضمن قانون المناجم،الجريدة الرسمية،العدد35،الصادرة بتاريخ 2001/07/04.

(2) الباب الثاني من القانون رقم 01-10 المذكور آنفا يتعلق بالأحكام الجبائية والمالية.

(3) أنظر المادة 154 من قانون المناجم لسنة 2001.

– تخضع هذه الأنشطة لرسوم وأتاوى خاصة منها:حق إعداد الوثيقة، الضريبة على أرباح النشاطات المنجمية[1]،إضافة لإتاوة الإستخراج.

– تسجيل الإهتلاكات الخاصة بالتنقيب الإستكشاف ضمن محاسبة الشركة،وهو ما يعتبر تحفيزا لنشاط المناجم.

– يمنح تخفيض قدره 30% لإتاوة الإستخراج للإستغلال المنجمي الصغير أو المتوسط يعتبر هذا التخفيض تحفيزا للمؤسسات الجديدة،مما يجعل مبدأ تكافؤ الفرص سائداّ،إضافة لإمكانية التخفيض في المناطق التي تعاني صعوبات خاصة.[2]

– يسمح لمؤسسات الإستغلال المنجمي تأجيل الخسائر على مدة 10 سنوات لاحقة لسنة العجز[3]،هذا يعتبر تفضيلا على النظام العادي الذي يحددها بـ4 سنوات فقط .

– تعفى المؤسسات المنجمية على أنشطة التنقيب والإستكشاف والإستغلال من :

- الرسم على النشاط المهني.
- كل الضرائب الأخرى ماعدا المذكورة في المادة 163 آنفا.
- كل الضرائب التي تثقل الملكية داخل هذه المساحة المنجمية.[4]

إضافة لهذا تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة معدات التجهيز الخاصة المكتتبة أو المستوردة من طرف المؤسسة صاحبة الإستغلال المنجمي والمخصصة مباشرة في الإستكشاف التنقيب والإستغلال المنجمي[5]،إضافة لهذا تستثنى النشاطات المنجمية من الإمتيازات الممنوحة في إطار المرسوم التشريعي رقم 93–12 المذكور سابقا والخاص بترقية الإستثمارات المعدل والمتمم.

---

(1) هذه الضريبة على الربح تقدر بـ33% عوض الضريبة على أرباح الشركات العادية،أنظر:المادة 163 من قانون المناجم

(2) تحدد المعايير المشار إليها عن طريق التنظيم.

(3) أنظر المادة 170 من قانون المناجم لسنة 2001.

(4) أنظر المادة 171 والمادة 172 من قانون المناجم لسنة 2001.

(5) أنظر المادة 173 من قانون المناجم لسنة 2001.

ب- قانون المناجم الجديد لسنة 2014[1]: يعد إصدار قانون المناجم الجديد لسنة 2014 الذي تميز تطبيقه بداية من 2015/01/01 وذلك حفاظا على مبدأ السنوية للرسوم،وقد عرف عدة تعديلات تقنية أخرى جبائية ومالية[2] هي ما تهم موضوعنا، خصص الفصل الأول من الباب الثامن من القانون للأحكام الجبائية،وعليه نفصل ذكر الإمتيازات المذكورة آنفا مع ذكر التعديلات:

- تم إلغاء الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
- تم الإبقاء على إعفاء الرسم على القيمة المضافة للتجهيزات والدراسات المنجزة لفائدة صاحب الإستثمار،أما الرسوم والأتاوى قد تم تعديل معدلاتها وكيفيات احتسابها.[3]
- تم حذف الضريبة على الأرباح المنجمية،أصبحت الشركات خاضعة بصفة عادية للضريبة على أرباح الشركات.

كتلخيص قانون المناجم لسنة 2014 كان أقل تحفيزا جبائيا من قانون المناجم لسنة 2014 رغم أنه يساهم في تخفيف الضريبة على الأرباح.

ثانيا: من خلال قانون البيئة.

رغم الإهتمامات الكبيرة بالبيئة المستدامة وكذا البيئة والمحيط إلا أننا نلاحظ أن التشريع الجبائي الجزائري لم يولي إهتماما كبيرا ولم يمنح إمتيازات جبائية للشركات المحافظة على البيئة،إلا أنه أقر رسوما على التلوث ضمن قانون المالية لسنة 1992،حيث إستحدث الرسم الخاص بالنشاطات الملوثة والخطيرة إستنادا للمادة 117 منه،وهذا تكريسا لمبدأ الملوث الدافع ،كل هذا يرمي لتحسين بعض المؤشرات التي إعتمدتها الهيئات والماسة بالبيئة[4]

---

(1) القانون رقم 14-05 المؤرخ في 2014/02/24 المتضمن قانون المناجم،الجريدة الرسمية،العدد18،الصادرة بتاريخ 2014/03/30

(2) الباب الثامن« أحكام جبائية ومالية » من قانون المناجم لسنة 2014.

(3) أنظر المادة 137 من قانون المناجم لسنة 2014.

(4) جميلة حميدة ،النظام القانوني للضرر البيئي وآليات تعويض،دار الخلدونية،الجزائر،ط1، 2011،ص450.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هاته الدراسة التي تضمنت مختلف المواد القانونية الصادرة عن قوانين الضرائب بصفة عامة وكذا قوانين المالية،نجد أن المشرع الجزائري يعمد تارة على إصلاحات جبائية من خلال تعديل القوانين الجبائية ويخرج عن القاعدة أحيانا ويجري تعديلات غير مقننة أي لا تدخل ضمن القوانين السالفة الذكر،هذا دليل قاطع على غياب التسبيق الحكومي والتشريعي،إضافة لإصداره وإقراره لإعفاءات وأنظمة تفضيلية من خلال قوانين الإستثمار،البيئة،المناجم والمحروقات وغيرهم.

كل هذا يجعلنا نجزم بغياب التسبيق الحكومي والتشريعي وغياب إستراتجية واضحة المعالم لتأسيس نظام جبائي فعال،إضافة لكثرة التعديلات والتي تدل على غياب الإستقرار التشريعي،غير أن ما يمكن إستخلاصه وجود إرادة سياسية واقتصادية لإصلاح جبائي لكنه يفتقد لوجود برنامج عمل مجمل يلم بعدة جوانب لها علاقة بمناخ الأعمال،فإظهار هذه التعديلات يتطلب منا تقييمها من خلال الفصل الموالي الذي يحمل في طياته قراءة إحصائية ودراسة مقارنة مع دول الجوار.

الفصل الثاني

تقييم الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال

الفصل الثاني

تقييم الإصلاحات الجبائية المؤثرة على مناخ الأعمال.

بعدما تطرقنا في الفصل الأول في الباب الثاني للإصلاحات الجبائية المؤثرة على مؤشرات تقييم مناخ الأعمال من خلال العديد من القوانين،نحاول أن نقوم بقراءة إحصائية نتمكن من خلالها من معرفة الأثر السالب أو الموجب لهذه الإصلاحات،وعليه سوف نتطرق ضمن هذا الفصل لدراسة إحصائية لتطورات مؤشرات مناخ الأعمال في الجزائر في المبحث الأول أما في المبحث الثاني نتطرق فيه للدراسة النقدية والآفاق المستقبلية لنظام جبائي أكثر جاذبية وفعالية.

المبحث الأول

دراسة إحصائية لتطورات مؤشرات مناخ الأعمال في الجزائر.

ى في هذا المبحث سوف نتطرق إلى الدراسة إحصائية لتطورات مؤشرات مناخ الأعمال في الجزائر،عبر ثلاث مطالب هي: المطلب الأول نتطرق فيه لقراءة إحصائية لمناخ الأعمال في الجزائر،والمطلب الثاني مقارنة وضع مناخ الأعمال في الجزائر مع دول الجوار،والثالث إيجابيات الإصلاحات الجبائية ومدى تأثيرها على تحسين مناخ الأعمال.

المطلب الأول:قراءة إحصائية لتطور مؤشرات مناخ الأعمال في الجزائر.

وذلك عبر عدة تصنيفات دولية وإقليمية لها سيرتها المعروفة في مجال الإستثمار والأعمال وهي:(البنك الدولي،المنتدى الاقتصادي العالمي،المؤسسة الفرنسية للضمان والتأمين (**COFACE**)[1]،وكذا المؤسسة العربية لضمان الإستثمارات وإئتمان الصادرات).

يتم التركيز على مؤشرات البنك العالمي بناءا على تبعيته وسيرته وكفاءة إطاراته.

الفرع الأول: تصنيف البنك الدولي (DOING BUSINESS).

أولا: التقرير العام للبنك الدولي لسنة 2017-2018.

آخر تقرير وأحدث تقرير لمجموعة البنك الدولي كان في 31 أكتوبر 2017،تقرير تحت عنوان ممارسة أنشطة الأعمال 2018 ،حيث سجل التقرير تسجيل 264 إصلاحا في جميع الإقتصادات المشاركة وعددها 190،هذه الإصلاحات شملت 119 دولة من 190 تهم أكثر تحسين بيئة الأعمال من خلال خلق الوظائف وجذب الإستثمارات وزيادة قدرة المنافسة، التقرير الأخير أشار للذكرى الـ15 لإنطلاق هذا العمل الذي سجل خلال هذه الفترة 3188 إصلاح نفذت بداية من سهولة ممارسة الأعمال والإهتمام بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

---

(1)**COFACE** : Compagnie Française d'assurance pour le Commerce Extérieur.

قالت كريستالينا جورجيفا[1] في هذا التقرير أن:« خلق الوظائف هو أحد المكاسب التي يمكن للبلدان والمجتمعات تحقيقها إذا أتيح للقطاع الخاص الفرص للعمل والنمو،وأن وجود القواعد العادلة التي تتميز بالعدالة والشفافية تشجع ممارسة أنشطة الأعمال وتساهم في تحسين الحوكمة ومكافحة الفساد » .

ومن جانب الإحصائيات فسجل تقرير 2017–2018 مايلي:

– نفذت البلدان النامية هذا العام (2018–2017) 127 إصلاحا أي بنسبة 78% من الإصلاحات عموما، كما سجلت إفريقيا 83 إصلاحا وهو رقم قياسي للمرة الثانية على التوالي يخص المنطقة.

– ترتيب 10 إقتصادات الأولى جاء على النحو التالي:(نيوزيلاندا،سنغافورة،الدانمارك،كوريا الجنوبية،منطقة هونغ كونغ الصينية،الولايات المتحدة الأمريكية،المملكة المتحدة، النرويج، جورجيا،السويد).

– ترتيب الإصلاحات السريعة[2]كان كالتالي:(بروناي،تايلاندا،مالاوي،كوسوفو،الهند، زامبيا أوزبكستا،نيجيريا،جيبوتي)، هذا لأول مرة تدخل هذا التصنيف مالاوي،نيجيريا،الهند .

تعليقا على هذه النتائج يقول شانتا ديفرمان[3]:« تلعب السياسات العامة دورا حاسما في تيسير إنشاء مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة وتشغيلها وتوسعها،وتتجه الحكومات في أنحاء العالم على نحو متزايد إلى تقرير أنشطة الأعمال بحثا على ترتيب يدعم تحركاتها» والأهم أن هذا التقرير يعد وسيلة شفافة ومتاحة للجمهور يمكنهم مساءلة الحكومات .

– مجال تسيير بدء النشاطات وتأسيس الشركات كان له أكبر نصيب من الإصلاحات.

(1) **كريستالينا جورجيفا:** المديرة العامة الإدارية للبنك الدولي.

(2) أفضل عشر إقتصادات من حيث تحسين بيئة الأعمال.

(3) **شانتا ديفرمان:** المدير الأول لإقتصاديات التنمية في البنك العالمي.

- نفذت منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا 29 إصلاح في سنة 2017 و 292 إصلاحا خلال 15 سنة.

ثانيا: تصنيف الجزائر ضمن تقرير البنك الدولي.

إحتلت الجزائر المرتبة 166 ضمن 190 إقتصاد، وهي مرتبة متأخرة جدا،وتحصلت على المؤشرات الآتية:

- مرتبة سهولة ممارسة أنشطة الأعمال[1] 166.

تم الترتيب وفق الترتيب المتحصل عليها في العناصر الآتية:

- بدء النشاط التجاري 145.
- إستخراج رخص البناء 146.
- الحصول على الكهرباء 120.
- تسجيل الملكية 163.
- الحصول على القروض 177.
- حماية المستثمرين 170.
- دفع الضرائب 157 ،وهذا ما يهم موضوعنا بصفة مباشرة.
- التجارة عبر الحدود 181.
- إنفاذ العقود103.
- تسوية حالات الإعسار 71.[2]

(1) **التقرير السنوي للبنك الدولي**:أنظر الموقع: https://www.banquemondiale.org أطلع عليه يوم: 2017/12/2، على الساعة 21:55.

(2) وهي أحسن ترتيب تتحصل عليه الجزائر.

كخلاصة عامة الترتيب الأخير للجزائر يعتبر ضعيفا جدا وذلك نظرا لحصولها على المرتبة 166 من 190 إقتصاد،حيث نجد بلدانا أقل تطورا وأخرى حديثة لها ترتيب أحسن بكثير من الجزائر منها:

- جزر القمر: إحتلت المرتبة 158.
- موريتانيا: إحتلت المرتبة 150.
- السيشل: إحتلت المرتبة 95.
- البحرين: إحتلت المرتبة 66.
- السلفادور: إحتلت المرتبة 73.

من أجل التدقيق في كيفيات حساب النقاط على العناصر المحددة للترتيب وعلى سبيل المثال نختار العنصر الذي يتعلق بموضوعنا وهو دفع الضرائب،هذا المؤشر يقاس من الإلتزامات والإشتراكات الإجبارية والتي يتعين على شركة متوسطة الحجم التي تدفعها في سنة معينة،وكذا الإجراءات التي تمثل عبئا إداريا في دفع الضرائب،مثلا رتبة الجزائر من حيث دفع الضرائب 157 نابع من: (1)

- عدد المدفوعات السنوية:27 مرة.
- الوقت:265 ساعة.
- سعر الضريبة:65.5% من الربح المحقق،وهو العائق الكبير أمام ضعف هذا العنصر والترتيب.

وبصفة عامة نقوم بعرض ترتيب الإقتصاد الجزائري من السنوات 2004 إلى غاية 2018، واخترنا عنصرا واحدا فقط على سبيل العرض.

---

(1) أنظر الموقع : https://www.banquemondiale.org – فرع الموضوعات – دفع الضرائب.

الجدول رقم02: تصنيف الجزائر حسب التقارير السنوية للبنك الدولي من سنة 2004 إلى سنة2018(1)

السنة	المرتبة العامة سهولة ممارسة الأنشطة	السنة	المرتبة العامة سهولة ممارسة الأنشطة
2004	/	2012	148
2005	/	2013	152
2006	123	2014	153
2007	116	2015	154
2008	125	2016	163
2009	134	2017	156
2010	136	2018	166
2011	143	/	/

ثالثا: تحليل النتائج -الإحصائيات-

من خلال تحليل نتائج مؤشرات تقييم مناخ الأعمال نجد أن الجزائر لم تحقق سوى مرة واحدة قفزة نوعية في سنة 2017 ،حيث قفزت للمرتبة 156 مقارنة بالسنة السابقة حيث رتبت في المرتبة 163،لكن سرعان ما تأخرت بسرعة لتحتل 166 في آخر تقرير للبنك الدولي،ورغم طعن الحكومة الجزائرية والذي إعتبرت الأمر مجحفا،إلا أنه لا يمكننا بأي حال من الأحوال تغطية النقائص والمعوقات والملخصة كمايلي:

أ- معوقات تشريعية:

- ضعف القوانين لاسيما المتعلقة بالإستثمار والضرائب والتجارة الدولية .
- فرض قاعدة 51-49 التي تبنتها الحكومة سنة 2009.
- إشكالية العقار الصناعي.

(1) **المصدر**: قاعدة بيانات البنك العالمي،مؤسسة التمويل الدولية:.https://www.doind business.org

- عدم الثبات التشريعي حيث عرف قانون الإستثمار عدة تعديلات ليتم إصدار آخر تعديل سنة 2016،لم يفصل في جميع النصوص التنظيمية لحد الآن.

- ضغط جبائي لا يزال يعتبر عاليا وشل الضريبة 63% من ربح الشركات.

ب- معوقات إقتصادية:

- إنهيار الإقتصاد الجزائري بسبب إرتباطه بالسوق النفطية.

- فقدان التوازنات الكلية للإقتصاد.

- غياب سوق مالية حقيقية وقصور في الكفاءات في التجارة الإلكترونية،والتي سبقت دول أقل نموا الجزائر في هذا المجال. [1]

وخلاصة القول أن نتائج الإقتصاد الجزائري لم تتحسن بتاتا في تصنيف الإقتصاد الجزائري لدى البنك الدولي نظرا لعدم وجود خطة إستراتجية واضحة المعالم،وما الإصلاح الجبائي سوى عنصر لا يقدر على تحسين رتب الجزائر.

---

(1) مصطفى دالع،جدلية الإستثمارات العربية في الجزائر،دار الوعي،الجزائر،ط1، 2005،ص32.

الفرع الثاني: تصنيف المنتدى الإقتصادي العالمي(word economic forum).

أولا: نظرة عامة.

المنتدى الإقتصادي العالمي منظمة دولية غير ربحية مستقلة ،تأسس سنة 1971(1) مقره في جنيف،يضم في عضويته ألف شركة كبرى،هدفه تشجيع النمو والإزدهار من خلال طلب الدول أو الشركات،وفي تقريره لسنة 2017 صنف المنتدى الجزائر في الرتبة 86 من مجموع 137،هذا التقرير عبارة عن سبر أراء يقوم به متعاملون إقتصاديون ورجال أعمال وشركات كبرى،وقد تطرق التقرير لثلاثة كوابح للإقتصاد الجزائري وهي:(البيروقراطية،الفساد والرشوة، البنوك والمؤسسات المالية) وأشار التقرير أن من بين العوامل المعيقة لمناخ الأعمال والإستثمار والنشاط عدم الإستقرار في السياسات المعتمدة والتضخم والسياسة الجبائية وضعف الإبداع والإبتكار وكذا القيود المفروضة على قوانين العمل وسياسات الضبط المفروضة على تحويل العملة.

وقد كشف التقرير ضعف مؤشرات عديدة لأداء الإقتصاد الجزائري ومناخ أعماله وهو ما بينته عملية سبر الآراء والتقسيم العام الذي يرتكز على 12 مؤشر أساسي معتمد منه آراء المؤسسات والمنشآت القاعدية والمحيط الإقتصادي الكلي ،فضلا عن تطوير بيئة الأعمال وفعالية سوق العمل وتطور السوق المالي،ويرى المنتدى أن العوائق التي تعترض الجزائر أولها البيروقراطية غير الفاعلة بـ18,9نقطة فقط من 20،ثم الرشوة والفساد بـ12,8من 20،صعوبة الحصول على قروض بنكية والتمويل المصرفي بـ11.8 من 20،ثم الإستقرار التشريعي والتنظيمي بـ9.4 من 20 والتضخم بـ7.7من 20.(2)

---

(1) أسس من طرف أستاذ الأعمال "كلاوس شواب" في جنيف (سويسرا).

(2) حفيظ صواليلي،الإقتصاد الجزائري رهين البيروقراطية والرشوة والبنوك،جريدة الخبر،قسم الاقتصاد،العدد 8709 بتاريخ،2017/11/22.

ثانيا: تصنيف الجزائر ضمن تقرير المنتدى الإقتصادي العالمي.

أ- أهم مؤشرات تقييم التنافسية الإقتصادية وترتيب الجزائر"مجموع 137 دولة".[1]

الجدول رقم 03: ترتيب الجزائر من مجموع 137 دولة حسب منتدى الإقتصاد العالمي

المؤشرات	الترتيب	المؤشرات	الترتيب
أداء المؤسسات والهيئات	88	إستقلالية العدالة	91
المنشآت القاعدية والبنى التحتية	93	المحاباة في قرارات الحكومة	64
المحيط الإقتصادي الكلي	71	فعالية الإنفاق الحكومي	75
الصحة والتعليم الابتدائي	71	القدرة على الإبداع والإبتكار	111
التعليم العالي والتكوين	92	مساهمة الجامعات والصناعة في البحث والتنمية	125
فعالية سوق السلع ومواد الإستهلاك	129	والتطوير	
فعالية سوق العمل والتشغيل	133	الإستثمارات الأجنبية المباشرة وتحويل التكنولوجيا	114
تطور السوق المالي	125	فعالية الخدمة المالية	126
الإستعدادات في المجال التكنولوجي	98	سهولة الوصول إلى القروض	111
حجم السوق	36	نوعية منشآت النقل الجوي	107
تطوير بيئة الأعمال	102	نوعية الطرق	89
الإبتكار والإبداع	104	مستوى معدلات الإشتراك في الهاتف النقال/100	70
حقوق الملكية	101	ساكن	
حماية الملكية الفكرية	92	مستوى المديونية	10
تحويل الأموال العمومية	83	إجمالي المدخرات الوطنية	18
دفع العمولات والرشاوى	92		

.

(1) **المصدر**: التقرير السنوي للمنتدى الإقتصادي العالمي –قاعدة البيانات1- أنظر الموقع الإلكتروني:
https://www.weforum.org تم زيارته يوم 2017/12/23 على الساعة 15:00.

ب- تقدير المتعاملين ورجال الأعمال بشأن عقبات مسار الإستثمار والأعمال"20 نقطة"(1)

الجدول رقم04: تقدير المتعاملين ورجال الأعمال بشأن عقبات الإستثمار والأعمال.

المؤشرات	النسبة "20 نقطة"
البيروقراطية الحكومية غير الفاعلة	18.9
الرشوة والفساد	12.8
الوصول إلى القروض البنكية والتمويل المصرفي	11.8
عدم إستقرار السياسات المعتمدة	9.4
التضخم	7.7
معدلات الضرائب	6.1
عمليات الضبط والسياسات الضريبية	5.3
نقص القدرات في الإبتكار والإبداع	5.0
قيود في سوق العمل	4.5
سياسات الضبط لتحويلات العملة الصعبة	4.4

من خلال الجدولين السابقين نستخلص مايلي:

- تأخر ترتيب الجزائر كثيرا(86 من أصل 173) ووجود دول حديثة ومستقلة بعد الجزائر وإفريقية وآسيوية وأمريكية كان ترتيبها أحسن من الإقتصاد الجزائري بكثير رغم الإقرار بإمكانيات الجزائر.

- تم الإعتماد على أكثر من 100 مؤشر ناتجة عن 12 مؤشر رئيسي،وقد تأخرت الجزائر على سبيل المثال في:

- الرتبة 101 لمؤشر حماية الملكية.
- الرتبة 92 لمؤشر حماية الملكية الفكرية.

(1)**المصدر**: التقرير السنوي للمنتدى الإقتصادي العالمي –قاعدة البيانات2- أنظر الموقع الإلكتروني: https://www.weforum.org، تم زيارته يوم 2017/12/23 على الساعة 15:00.

- الرتبة 83 لمؤشر تحويل الأموال.
- الرتبة 92 لمؤشر الفساد.
- الرتبة 91 في مؤشر استقلالية العدالة.
- الرتبة 64 في مؤشر المحاباة.
- الرتبة 111 في مؤشر الإبداع والإبتكار.
- الرتبة 144 في مؤشر جذب الرستثمارات الأجنبية.
- الرتبة 126 في مؤشر فعالية الخدمات المالية والضريبية.
- الرتبة 111 في مؤشر سهولة الوصول للقروض البنكية.
- الرتبة 70 في مؤشر مشتركي الهاتف النقال.(1)

كل هذه النتائج السلبية كانت نتائج غياب إستراتجية واضحة ووضع سياسي خاص،غير أنها سبقت كل من تونس حيث إحتلت هذه الأخيرة الرتبة 95 ،ومصراالرتبة 100، أما المغرب فقد إحتلت الرتبة 77،رغم تجاوز الجزائر لكل من تونس ومصر في هذا التصنيف،إلا أن إمكانات الإقتصاد الجزائري كان لها أن تكون في مرتبة أحسن،هذا رغم:

- ترتيب الجزائر المتقدم لمؤشر حجم المديونية الخارجية حيث رتبت في الرتبة 10.
- الرتبة 18 في مؤشر إجمالي المدخرات الوطنية.
- رتب متقدمة بخصوص مؤشرات الصحة العمومية.

ما يمكن إستخلاصه هو:

- ترتيب المنتدى الإقتصادي بعيد كل البعد من ترتيب البنك الدولي،حيث رتبت تونس أحسن من الجزائر فيه والعكس فيه،مما يجعلنا نطرح التساؤل حول مصداقية وشفافية هذه المؤشرات.

---

(1) التقرير السنوي للمنتدى الإقتصادي العالمي،قاعدة البيانات،الموقع الإلكتروني: https://www.weforum.org.

- أنه هناك كوابح للإقتصاد الجزائري يمكن إصلاحها،غير أن ذلك لم يتم رغم تعاقب عدة حكومات ورغم تحسن الوضع السياسي والإقتصادي.

الفرع الثالث: تصنيف الجزائر عبر مؤشرات مختلفة.

ندرس في هذا الفرع تصنيف مناخ الأعمال في الجزائر من عدة مؤسسات مختصة أخرى.

أولا: تصنيف المؤسسة العربية لضمان الإستثمارات وإئتمان الصادرات.(1)

قدمت التقرير السنوي لسنة 2017 في 11 يوليو 2017(2) لمناخ الأعمال في الدول العربية،فقد تم رصد تطورات مناخ الإستثمار في 109 دولة منها 16 عربية من خلال مؤشر ضمان جاذبية الإستثمار،هذا المؤشر إكتسب سمعة عالمية ودولية تميز بالدقة والشفافية وقد أعتمد على 58 متغير،فقد سجل التقرير تحسن بعض الإقتصادات العربية مقارنة بسنة 2016،وأوضح التقرير أن المؤشر يساعد على إتخاذ قرارات الإستثمار حسب الجاذبية الإقتصادية،وعليه وبناءا على التقرير سجلت الجزائر النتائج الآتية:

- المشاريع الإستثمارية الأجنبية الجديدة من سنة 2003 إلى سنة 2016:

- عدد المشاريع = 399.
- تكلفة المشاريع= 64.66 مليون دولار.
- عدد الوظائف= 104.040 وظيفة.
- عدد الشركات= 331 شركة.(3)

---

(1) تأسست سنة 1974 هيئة عربية مشتركة مملوكة للحكومات العربية مقرها الكويت حاصلة على تصنيف"AA "من قبل شركة بحوث وتحليلات مالية تدعى"ستاندرز أند بروز العالمية "،تهدف لتشجيع تدفق الإستثمارات العربية والأجنبية للدول العربية ودعم النمو والتعاون العربي العربي،تقوم بتقديم عرض سنوي لمناخ الأعمال في الدول العربية،أنظر الموقع الرسمي للمؤسسة العربية لضمان الإستثمار :https://www.dhaman.net ،تاريخ الإطلاع عليه:2017/05/10،الساعة:19:05.

(2) التقرير السنوي 2017 يحمل رقم 32 الموقع الإلكتروني:https://www.dhaman.net

(3) قاعدة البيانات،الموقع الرسمي للمؤسسة العربية لضمان الإستثمار :https://www.dhaman.net

مقارنة بالإمارات نجد أن عدد الشركات المستثمرة فيها في نفس الفترة بلغ 3705،وإذا ما قارنا المساحة والموقع نجد أن مناخ الأعمال في الجزائر ملائم أكثر منها يشجع،وعموما فإن تقرير أداء الأعمال للمؤسسة العربية لم يفصل في الترتيب دولة بدولة بل بواسطة مناطق وتصدرت منطقة الخليج أداء الإقتصادات العربية،وصلت دول المغرب العربي ثالثا بدول المستثمر العربي، وكشف التقرير أن الوضع العام للإقتصاد الجزائري يواجه عدة تحديات خصوصا بعد تراجع أسعار النفط مما يفرض على الحكومة القيام وبأقصى سرعة بإصلاحات إقتصادية من أجل توسيع مصادر الدخل والخروج من التبعية الإقتصادية للنفط،حيث يبقى النشاط الإقتصادي ضعيفا،حيث صنف التقرير الجزائر في المرتبة الثالثة من حيث تدفق الواردات بعد لبنانّ،مصر،على الرغم من إجراء تقليص الإستيراد،وتبنى نظام الحصص والتراخيص،كما سجل التقرير إرتفاعا في نسبة التضخم مقارنة بسنة 2015 حيث بلغت 6,4% وهو مؤشر على ضعف مناخ الأعمال في الجزائر.

ثانيا:تصنيف الجزائر في مؤشر العولمة كوف.

أصدر المعهد السويسري لأبحاث الدورة الإقتصادية نتائجه بخصوص مؤشر العولمة كوف(1)،والذي يقيس مدى إندماج الدول في عملية العولمة على المستوى الإقتصادي الإجتماعي والسياسي ويعمد التصنيف على 05 محاور هي:

- التدفقات الإقتصادية الحقيقية.
- القيود الإقتصادية.
- بيانات الاتصال.
- التقارب الثقافي.
- تدفق المعلومات.

(1) الموقع الرسمي للمعهد الإقتصادي السويسري كوف:https://www.kof.ethz.ch .

إستحوذت الدول الأوروبية على المراتب العشرة الأولى،غير أنه تم تسجيل مرتبة محتشمة للصين تقدر بالمرتبة 75 عالميا،أما عربيا فإحتلت الإمارات المرتبة الأولى عربيا و25 عالميا ثم قطر والبحرين،أما الجزائر فإحتلت الرتبة 12 عربيا و 117 عالميا هذا الترتيب سنة 2016 هذا ضمن 174 إقتصاد مصنف،لتفصيل نجد مرتبة الجزائر في المؤشر الفرعي للعولمة الإقتصادية 139،وهي المرتبة ما قبل الأخيرة عربيا،هذا التصنيف يجعلنا نتأكد من مدى الوضعية الحقيقة لترتيب مناخ الأعمال في الجزائر.[1]

ثالثا: تصنيف الجزائر في مؤشر الحرية الإقتصادية.

تعده مؤسسة (the heritage foundation) ضمن 180 دولة،وهو مؤشر يعطي بصفة عامة نظرة على البيئة الإستثمارية ويأخذ بعين الإعتبار المعوقات الإدارية والبيروقراطية للتجارة ومدى فعالية سيادة القانون وقوانين العمل،كما يعمل على دعم أصحاب القرار على إتخاذ قرارات الإستثمار،لكن ومع الأسف تقرير 2017 لهذا المعهد صنف الجزائر في المرتبة 172 وهي رتبة متأخرة جدا،حيث سجل التقرير الإمارات في المرتبة 08 وقطر في المرتبة 29،والبحرين في المرتبة 44،كما كانت المرتبة الأولى من نصيب هونغ كونغ وسنغافورة ونيوزيلندا. [2]

(1) تصنيف المعهد الإقتصادي السويسري كوف لـ 174 اقتصاد مصنف لسنة 2016.

(2) الموقع الرسمي لمؤسسة the heritage foundation : https://www.heritage.org .

المطلب الثاني: مقارنة وضع مناخ الأعمال في الجزائر مع بعض دول الجوار.

نتطرق في هذا المطلب لإجراء مقارنة مع بعض دول الجوار ولاسيما المغرب وتونس نظرا لتشابه الوضع الجيوسياسي والإقتصادي بينهما وبين الجزائر،إضافة لمصر التي تعاني من نفس الصعوبات الإقتصادية التي تعانيها الجزائر وجميع دول العالم الثالث تقريبا،ويتضمن هذا المطلب ثلاث فروعا هي:

- الأول يتضمن قراءة في ترتيب هذه الدول وفق عدة هيئات دولية وعربية وإقليمية.
- الثاني نتطرق فيه لمقارنة الإمتيازات الجبائية الممنوحة للمستثمرين من خلال قوانين الإستثمار.
- الثالث نقوم فيه بتحليل النتائج والتشريعات لهذه الدول.

الفرع الأول: مقارنة تصنيف البنك الدولي.

أولا:الترتيب الرسمي للبنك الدولي.

ترتيب البنك الدولي الأخير الصادر في يونيو 2017،رتب الدول المغاربية على النحو الآتي:

1- المغرب والتي إحتلت المرتبة 69 من إجمالي 190 إقتصاد،وحققت المرتبة الثالثة بين دول الشرق الأوسط وشمال إفريقيا.

2- تونس رتبت في المرتبة 88 عالميا،أما إقليميا فحققت المرتبة السابقة.

3- الجزائر المرتبة 166 عالميا،أما إقليميا فإحتلت الرتبة 16.

4- مصر في المرتبة 128 دوليا و13 إقليميا.(1)

ما نلاحظه من مرتبة متأخرة كثيرا للجزائر يجعلنا نطرح التساؤل أكثر من مرة: ما هي المعوقات التي تجعل بلدانا أقل شأنا من الجزائر إقتصاديا وسياسيا وجغرافيا؟

---

(1) قاعدة بيانات البنك الدولي :http://www.banquemondiale.org .

وحتى في تشكيل الدول، حيث رتبت غزة والضفة الغربية في الرتبة 114 دوليا و11 إقليميا وتحتل ليبيا الرتبة 188 وسوريا 173 واليمن المرتبة 179،هذا يستدعي التفصيل في مؤشرات التقييم بدقة .

الجدول رقم 05:جدول تفصيلي لمؤشرات تقييم مناخ الأعمال حسب موقع البنك الدولي(1)

الدولة	بدء النشاط التجاري	تراخيص البناء	الكهرباء	تسجيل الملكية	القروض	حماية المستثمرين	دفع الضرائب	التجارة الدولية	تسوية الإفلاس	تنفيذ العقود	الترتيب دوليا(2)	الترتيب اقليميا(3)
المغرب	02	02	07	09	07	04	06	04	11	03	69	03
تونس	07	12	03	11	06	10	17	09	10	06	88	07
الجزائر	15	16	15	18	16	17	19	19	03	09	166	16
مصر	09	09	11	15	03	05	20	16	08	18	128	13

من خلال الجدول نجد أن المغرب تفوقت على جميع الدول الأخرى وكذا الجزائر ماعدا مؤشر تسوية الإفلاس،ما يخص موضوعنا نجد أنه تحصل على علامة 06 في دفع الضرائب بينما الجزائر تحصلت على فارق شاسع قدر بـ19،وكذا نلاحظ تفوق تونس في كامل عناصر المؤشرات بينما تفوقت الجزائر على مصر في بعض المؤشرات ولاسيما دفع الضرائب حيث تحصلت مصر على علامة 20 ،صراحة مرتبة الجزائر المتأخرة جدا تطرح أكثر من تساؤل حول تسييرها وإنفتاحها على العالم الخارجي أكثر منه بشيء آخر إضافة لتأخرها في إستعمال الأساليب الإدارية العصرية والإعلامية ووسائل الاتصال والتكنولوجيا.

(1) **المصدر:** من إعداد الباحث حسب معطيات قاعدة بيانات البنك الدولي.

(2) **الترتيب الدولي:** الأخذ بعين الإعتبار ترتيب جميع الدول والمقدرة بـ190 دولة.

(3) **الترتيب الإقليمي:** أخذنا المعيار الجغرافي،إقليم الشرق الأوسط ودول شمال إفريقيا.

ثانيا: آفاق مناخ الأعمال في الجزائر حسب خبراء البنك الدولي.

قام مجموعة من خبراء البنك الدولي بزيارة للجزائر بقيادة الدكتور حافظ غانم[1] يوم 20 مارس 2017 دامت 03 أيام في إطار العلاقة التشاركية بين البنك والجزائر،حيث إلتقى رئيس الحكومة ووزير المالية وعدة وزراء والتي قالوا عنها الخبراء مايلي:

- نجاح الجزائر في محاربة الفقر وخفض معدل من 20% إلى 07%.
- إمتلاك الجزائر قدرات هائلة طبيعية وبشرية.

وتضمنت الأجندة مساعدة الجزائر من خلال الورشات الآتية:

- إعداد إستراتجية رؤية 2035.
- تحسين مناخ الأعمال وتحسين التنمية وبناء قدرات إحصائية تساير خطط الإنماء.
- تنويع الإقتصاد.
- مخطط يخص الشركات المتوسطة والصغيرة.

وبناءا على تقرير مجموعة البنك الدولي لممارسة أنشطة الأعمال 2017،حيث سجل التقرير قيام الجزائر بإصلاحات متعددة لاسيما دفع الضرائب لعمليات ما بعد الإيداع مثل التحقيق الضريبي وإسترداد القيمة المضافة[2]،وقد أنجزت الجزائر 04 إصلاحات سنة 2017،وعموما أراء خبراء البنك الدولي والشراكة المزعومة لا تعكس أبدا النتائج المسجلة.

(1) **حافظ غانم:** نائب رئيس البنك الدولي لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا.

(2) **إسترداد الرسم على القيمة المضافة:** نظام ناجح وفعال يشترط فيه التوفيق بين هدفين هما توفير خدمة للمدنيين،الرسم من خلال السرعة في إسترجاع القروض بالإضافة إلى ضمان رقابة جبائية فعالة،المديرية العامة للضرائب،الرقابة الجبائية ،عمل ثابت للإدارة الجبائية،العدد،58،لسنة2012،ص07.

الفرع الثاني: مقارنة تصنيف المؤسسة العربية لضمان الإستثمار وإئتمان الصادرات.

آخر تقرير صدر عن هذه المؤسسة هو لسنة 2016 وقد سجلنا النتائج الآتية:

خلال الفترة من 2003 لغاية 2015 بلغ عدد المشاريع الإستثمارية الأجنبية 381 مشروعا بتكلفة تقدر بـ60 مليار دولار مع قدرة توظيف لـ92 ألف عامل،أما في تونس فقد تم تسجيل 390 مشروعا لنفس الفترة وبمبلغ قدره 27,2 مليار دولار و93 ألف منصب عمل،أما المملكة المغربية فقد سجلت في نفس الفترة 797 إستثمارا أجنبيا بمبلغ يقدر بـ59,8مليار دولار،وما سجلناه في قاعدة بيانات المؤسسة العربية هو عدم وجود تعاون وإستثمار عربي عربي ،وقد سجلنا من خلال قاعدة البيانات لهذه المؤسسة الجدول الآتي:

الجدول رقم06:جدول تقرير المؤسسة العربية للإستثمار حول تقرير أداء الأعمال لسنة2016 (1)

البلد	المؤشر العام للجاذبية		مؤشر العوامل الخارجية	مؤشر العوامل الكامنة	مؤشر المتطلبات الأساسية
	الترتيب	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة
الجزائر	87	34.2	19.4	38.3	45.1
تونس	71	40.2	24.5	42.1	54.0
المغرب	62	41.8	25.2	44.3	55.7
مصر	76	38	27.2	40.8	44.4

وكخلاصة: يمكننا القول أن نتائج الجزائر عربيا متأخرة جدا إذا ما قارناها بالدول المذكورة هذا ما يجعلنا نتأكد مرة أخرى أن المشكل موجود لدى أداء إقتصادنا،وأن مؤشرات التقييم الدولية والعربية والإقليمية متفقة تماما حول ضعف أداء الإقتصاد الجزائري.

(1) **المصدر**: من إنجاز الطالب وفق قاعدة بيانات المؤسسة العربية للإستثمار : https://www.dhaman.net

الفرع الثالث: مراجعة في قوانين الإستثمار للجزائر –تونس–المغرب.

لكي نتمكن من إجراء مقارنة لتصنيف مناخ الأعمال في كل من الجزائر –تونس– المغرب نرى أنه من الواجب مقارنة قوانين الإستثمار في الدول الثلاثة،وهذا نظرا لأهميته في التأثير على غالب عناصر مؤشرات أداء الأعمال ولاسيما دفع الضرائب،حماية المستثمرين، التجارة الدولية،بدء النشاط وتسهيل الإجراءات،حق الملكية.

وسوف نتطرق لهذا وفق نقطتين هما: قراءة عامة لقوانين الإستثمار في الجزائر،تونس، مصر،ثم إجراء مقارنة مفصلة.

أولا:القراءة العامة في قوانين الإستثمار الثلاثة.

أ– قانون الإستثمار الجزائري: آخر قانون للإستثمار في الجزائر وكما سبق الإشارة إليه هو قانون رقم 16–09 المؤرخ في 2016/08/03 جاء بمايلي:

– إخراج قاعدة 51–49% وحق الشفعة من قانون الإستثمار وتنظيمهما ضمن قانون المالية.

– إعفاءات جبائية تصل لـ10 سنوات والتنازل عن العقار بالدينار الرمزي في الجنوب.

– منح قطاع الصناعة إمتيازات أفضل بقوة مع مراعاة مناطق الإستثمار.

– الإهتمام بقطاعي الزراعة والسياحة.

– إقرار 03 مستويات للإمتيازات الجبائية.(1)

– مرونة وتفاوض في حالات خاصة يقرها مجلس الإستثمار.(2)

– تبسيط ملف الإستثمار وإختزاله في وثيقة واحدة فقط.

(1) إمتيازات مشتركة لجميع الإستثمارات وإمتيازات أخرى لقطاعات مميزة ومحددة وإمتيازات ثالثة للإستثمارات التي تعتبر ذات أهمية خاصة للإقتصاد الوطني.

(2) تخص الإستثمارات الكبرى التي تفوق 5 ملايير دينار جزائري.

- إعادة تركيز مهام الوكالة المتخصصة للإستثمار ANDI[1]،من خلال إنشاء مراكز بها.

ب- قانون الإستثمار التونسي: يخضع الإستثمار في تونس للقوانين الآتية:

- القانون رقم 71 لسنة 2016 المؤرخ في 2016/09/30 المتعلق بالإستثمار.
- القانون رقم 08-2017 المؤرخ في 2017/02/14 المتعلق بمراجعة الإمتيازات الجبائية.
- الأمر الحكومي 389-2017 المتعلق بالحوافز المالية للإستثمارات،وقد دخل هذا القانون حيز التطبيق أفريل2017 وبالتوازي مع صدور اللوائح التنظيمية وقد تضمن مايلي:

- تكريس مبدأ حرية الإستثمار.
- إستهداف مناطق التنمية الجهوية ومناطق ذات أولوية.
- ضمان حرية التقاضي واللجوء إلى التحكيم.
- منحة القطاع الفلاحي والصيد البحري بين 15 و 30%.
- الإهتمام بالتكنولوجيات الحديثة.
- إنشاء مجلس أعلى للإستثمار.

ج- قانون الإستثمار المغربي: القانون الأخير هو لسنة 1995 أو ما يسمى بميثاق الإستثمار المكمل لبرنامج البنك الدولي المتعلق بالتقويم الهيكلي لسنة 1983،وهو يتضمن 24 مادة تتعلق كلها بتوفير ظروف إستثمار وتشريعات جبائية منحصرة في بعض القطاعات هذا وقد تضمن المبادئ الآتية:

- لا يتضمن الإستثمار في المغرب أي ترخيص.
- يخضع المستثمر في المغرب إلى 03 ضرائب فقط،الرسم على القيمة المضافة20% قابلة للإسترجاع من طرف المستثمرين.

---

(2) **ANDI:** Agence Nationale de Développement de l'Investissement.

- الضريبة على أرباح الشركات 35% يمكن للمستثمرين الإستفادة من تخفيضات عنها.
- الضريبة على الدخل ويشمل الأفراد.
- تستفيد الشركات المستثمرة من تخفيض في ضرائب الشركات بنسبة 75%.

ما يلاحظ أن قانون الإستثمار المغربي لا يزال ساري المفعول منذ سنة 1995 بينما في الجزائر شهدت نفس الفترة إصدار 03 قوانين وعدة تعديلات للأول والثاني،ما يدل على وجود ثبات تشريعي في المغرب عكس الجزائر وهو ضمان للمستثمر الأجنبي.

ثانيا: مقارنة الإمتيازات الجبائية في الجزائر- المغرب- تونس.

من أجل معرفة مدى مسايرة التشريع الجزائري للإستثمار مع تشريعات الدول الأخرى التي تهدف هي أيضا لجذب الإستثمار الأجنبي،نقارن فيمايلي بين كل من الجزائر والمغرب وتونس فيما يتعلق بالحوافز الجبائية والجمركية والمالية المقدمة في كل دولة. [1]

الجدول رقم07:يمثل مقارنة الإعفاءات الجبائية والجمركية بين الجزائر،المغرب،تونس[2]

الضرائب والرسوم	الجزائر حسب القانون رقم 16-09 الصادر سنة 2016	المغرب حسب القانون رقم 18-95 الصادر سنة 1995	تونس حسب القانون رقم 74-16 الصادر سنة 2016
الرسم على القيمة المضافة	- حسب النظام العام يتم إعفاء السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار. - حسب النظام الإستثنائي يتم إعفاء السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار مهما كانت مستوردة أو مشتراة من السوق المحلي.	الإعفاء أو التعويض في حالة إستيراد أو الحصول من السوق المحلي على سلع التجهيز، الآلات وأدوات الإنتاج.	- حوافز تشجيعية مشتركة: الإعفاء إلى حدود 10% على الواردات أو الحيازة المحلية لتجهيزات الإنتاج حسب القوائم،ماعدا السيارات السياحية - حوافز خاصة حسب القطاعات ذات الأولوية التخفيض إلى معدل10% أو الإلغاء الكلي حسب كون التجهيزات مستوردة أو محصل عليها محليا.

(1) ناجي بن حسين،دراسة تحليلية لمناخ الإستثمار في الجزائر،رسالة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة منتوري بقسنطينة،2007/2006،ص134.

(2) **المصدر**: من إعداد الطالب،إعتمادا على ماورد في القانون 16-09 المؤرخ في 2016/08/03.

التقييم	يتميز القانون الجزائري بالإعفاء الكلي دون تمييز ،فهو يماثل القانون المغربي،بينما نجد أن القانون التونسي لا يقدم الإعفاء الكامل،ولكنه يعطي الأولوية حسب القطاعات الإقتصادية		
حقوق التسجيل	الإعفاء من دفع حقوق التسجيل على جميع العمليات ذات العلاقة بالإستثمار (نظام عام أو إستثنائي). تطبيق رسم ثابت على التسجيل بمعدل مخفض يقدر بـ2‰ على العقود التأسيسية أو رفع رأس المال،حسب النظام الإستثنائي.	- الإعفاء بالنسبة لعقود الإستثمارات،الحصول على عقارات مع ضمان التأكد من إنجاز المشروع في أجل أقصاه 24 شهرا. - معدل 2.5% على عقود حيازة الأراضي للبناء. - معدل أقصى بـ0.5% على المساهمات الخاصة بتأسيس أو رفع رأسمال الشركات.	- الإعفاء أو التعويض لحقوق التسجيل على عقود تحويل الملكية،خاصة في القطاع الفلاحي والسياحي . - منح مزايا في شكل فرض رسم ثابت على عقود التسجيل الخاصة بالشركات أو التحويلات العقارية.
التقييم	يقدم القانون الجزائري مزايا أكثر للمستثمرين مقارنة بالتشريع التونسي والمغربي مع تطبيق نسبة منخفضة تصل إلى 2‰ على العقود التأسيسية أو رفع رأس المال.		
الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل	بعد التأكد من البداية الفعلية لاستغلال المشروع (النظام الإستثنائي) يستفيد المستثمر من إعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي من دفع الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي وعلى الأرباح الموزعة ومن الدفع الجزافي والريم على النشاطات المهنية.	- الإعفاء الكلي من دفع الضريبة على أرباح الشركات تطبق على رقم الأعمال الخاص بالصادرات والمحقق بالعملة الصعبة لصالح الشركات المصدرة لمدة 5 سنوات الأولى ثم التخفيض إلى 50% فيما بعد لمدة 5 سنوات بالنسبة للشركات المقيمة في المناطق المحرومة بإستثناء بعض الشركات. - تخفيض بـ50% لمدة 5 سنوات بالنسبة للمؤسسات العاملة في الحرف والصناعات اليدوية.	الإعفاء من دفع الضرائب الخاصة بأرباح الشركات وبالدخل حسب طبيعة النشاط يمكن أن تصل إلى 100% بالنسبة للأرباح المحققة نتيجة عمليات التصدير لفترة تصل إلى 10 سنوات وبتخفيض 50% فيما بعد.
التقييم	يمنح القانون الجزائري أطول مدة إعفاء كلي تصل إلى 10 سنوات دون تمييز بين قطاعات النشاط،بينما نلاحظ أن هذه المدة تقدر بـ 5 سنوات في المغرب،مع الإشارة لإمتياز خاص لصالح المؤسسات العاملة في قطاع الحرف والصناعات التقليدية،ويركز التشريع التونسي على إعطاء مزايا خاصة لصالح المؤسسات المصدرة،بينما يفتقد القانون الجزائري لهذا العنصر ،على الرغم من الدعوات الرسمية لتشجيع التصدير.		
إعادة الاستثمار	ينص القانون العام على تخفيض بـ50% على أرباح الشركات حسب بعض الشروط بدلا من 19% و23%	//	تخفيض أو تنزيل مشترك لمجموع القيم المعاد إستثمارها في حدود 35% من الأرباح الصافية،منح تنزيلات خاصة حسب قطاعات النشاط.

التقييم	يقدم قانون الإستثمار الجزائري ميزة إضافية لتشجيع الشركات على إعادة إستثمار أرباح الشركات تتمثل في تخفيض معدل الضريبة بـ15%،بينما لا يدرج التشريع المغربي هذا الإجراء ويمنح القانون التونسي تخفيض للضرائب على الأرباح المعاد إستثمارها،مع التركيز على منح الأولوية لقطاعات معينة.		
الرسوم والضرائب العقارية والمحلية	الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية لفترة 10 سنوات	- الإعفاء بشروط على الأرباح العقارية. - الإعفاء خلال 5 سنوات على الرسم الحضري على البناءات الجديدة والإضافة في البناءات وآلات الإنتاج.	الإعفاء من عدة رسوم أخرى خاصة بالنسبة للمؤسسات المقيمة في المناطق المراد تنميتها والإتجاه العام هو الحد من الإعفاء في الرسوم المحلية بهدف عدم الإضرار بميزانيات الجماعات المحلية.
التقييم	يقدم القانون الجزائري الإعفاء الأهم مقارنة بما هو معمول به في كل من تونس والمغرب إذ تصل الإعفاء في الجزائر إلى 10 سنوات دون أية شروط،بينما تفرض شروط للإستفادة من الإعفاء في المغرب وبمدة تقدر بـ5 سنوات وتنهج تونس مبدأ الإعفاءات الخاصة حسب مناطق تواجد المؤسسات.		
الرسوم الجمركية	تطبيق الرسم المخفض فيما يتعلق بالحقوق الجمركية على التجهيزات المستوردة المستعملة مباشرة في تحقيق الإستثمار.	رسم بين2.5% و10% كحد أقصى على السلع التجهيزية والأدوات وقطع الغيار الضرورية لترقية وتطوير الإستثمار.	- الحوافز المشتركة يتم تخفيض المعدل إلى 10% - الحوافز الخاصة حسب قطاعات النشاط يمكن أن تصل إلى الإعفاء أو التعويض بمعدل 10% ،وإلى غاية تطبيق نظام المناطق الحرة بالنسبة للشركات المصدرة،هذه الإعفاءات تخص السلع والتجهيزات الضرورية لانجاز الإستثمارات.
التقييم	بعد تعديل معدلات الرسوم الجمركية،فيمكن القول أن هناك تقاربا في معدلات الرسوم الجمركية المطبقة على الواردات من السلع التجهيزية المستعملة مباشرة في الإستثمار ،ولكن تعتبر معدلات الرسوم الجمركية المطبقة في الجزائر أعلى نسبيا من الرسوم المطبقة في تونس والمغرب،كما ينص القانون التونسي على إمكانية الإعفاء الكامل من الرسوم الجمركية في المناطق الحرة والتي تخص الإستثمارات الموجهة للتصدير ،يمكننا أن نشير في هذا النقطة إلى أن كل من تونس والمغرب أعضاء في منظمة التجارة العالمية بينما ما تزال الجزائر في مرحلة التفاوض من أجل الإنضمام مستقبلا.		
- الحوافز المالية الخاصة بتكفل	- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بنفقات أشغال الهياكل القاعدية لإنجاز الاستثمار.	- تستفيد بعض المؤسسات التي تتوفر بعض المعايير من مشاركة الدولة في النفقات الخاصة بالحصول على	- تقدم الدولة علاوات حسب طبيعة الإستثمار من أجل تمويل المشروع من حيث نفقات الدراسات ونفقات

الدولة بالنفقات المترتبة على أشغال الهياكل القاعدية اللازمة لإنجاز الإستثمار – الإجراءات المحاسبية	– منح مزايا إضافية ليست تلقائية مع إمكانية ترحيل الخسائر وتمديد حساب الإهتلاك.	الأراضي أو بمصارف التكوين المهني للعاملين وبنفقات تهيئة المناطق الصناعية. – من الناحية المحاسبية يتم تخصيص مؤونة للإستثمار أو من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل حسب بعض الشروط،مع إتباع أسلوب الإهتلاك التنازلي.	الهياكل القاعدية. – إتباع أسلوب الإهتلاك التنازلي في حساب أقساط الإهتلاك.
التقييم	يستفيد المستثمرون في الجزائر من تكفل الدولة التام بتهيئة المناطق الصناعية وتزويدها بالهياكل القاعدية الضرورية للإستثمار من توصيل الكهرباء والماء وتعبيد الطرق،وهو نفس الأجراء تقريبا الموجود في كل من تونس والمغرب التي تذكر إمكانية مساهمة الدولة في مصاريف تكوين العاملين أو التكفل بمصاريف إعداد الدراسات،لكن نلاحظ أن المشكلة في الجزائر تتمثل في عدم قيام السلطات المحلية في كثير من الأحيان بتهيئة المناطق المخصصة للإستثمار ،وهو ما من شأنه تعطيل تحقق الإستثمارات.		

الفرع الرابع: تحليل نتائج تصنيف الدول الثلاث وتشريعاتها في مجال الإستثمار.

إن تصنيف الجزائر في التقرير السنوي للبنك الدولي حول مؤشر مناخ الأعمال جاء متأخرا ومتراجعا من السنة التي سبقته(156)،أما حاليا في المرتبة 166 مع أداء ضعيف إنحصر في 47,76 نقطة من أصل 100 متخلفة عن المغرب التي جاءت في المرتبة 68 بنقطة 68,5،وهي أفضل مرتبة في شمال إفريقيا تليها تونس بـ64,89 نقطة ومرتبة 77.

ويعرف هذا التصنيف بالدقة في التنظيم وأوضح التقرير أن أداء مؤشر الجزائر لا يزال يعاني من التعقيدات في مجال إنشاء المقاولات والحصول على تراخيص البناء والمسائل الضريبية،حيث أنه في المجال الضريبي وتحديدا دفع الضرائب أتت الجزائر في المرتبة 155 ضمن 190 دولة والمغرب في المرتبة 41 خلف إسبانيا مباشرة ومتقدمة على تونس التي حلت في المرتبة 106 في هذا العنصر.

وحصلت الجزائر على 53,99 نقطة من أصل 100 في مجال دفع الضرائب في حين حقق المغرب مجموع 83 نقطة من 100 معادلا رقم إسبانيا ومتقدما على تونس التي تحصلت على 68,66 نقطة،وذكرت بعض التقارير[1] أن مناخ الأعمال في الجزائر صعب وحصرت المشاكل بمايلي:

- حكومة مشتتة بين الوضع السياسي والإقتصادي.
- إعتماد قاعدة 51/49 بخصوص الإستثمارات الأجنبية.
- البيروقراطية.
- تأثير السياسة على القرار الإستثماري.

هذا التصنيف أو ذلك لا يعكس حقيقة قوة وترتيب الإقتصاد الجزائري فحسب، بل أن غياب الحوكمة الإقتصادية والإدارية هو ما أدى لوجود الجزائر في رتبة غير مشرفة.

أولا: الإقتصاد الجزائري.

رغم المرتبة المتدنية في مؤشر أداء الأعمال لدى البنك الدولي إلا أن هذا الأخير أعتبر الإقتصاد الجزائري ثاني أكبر الإقتصاديات العربية بالنظر للتحولات التي عرفها خلال 20 سنة الأخيرة في ظل إنخفاض أسعار البترول وضعف المداخيل،إلا أنه وبداية من سنة 2008 عرف تطورا سريعا وناتج داخلي خام سجل أعلى مستوى له عبر تاريخ الجزائر ليتجاوز 135 مليار دولار،أما الدخل الفردي الخام قد بـ3850 دولار وقد يربطه البعض بإرتفاع أسعار البترول إلا أنه وقبل إرتفاعه سبق للإقتصاد الجزائري العديد من الدول البترولية كالإمارات،قطر،عمان،البحرين،وقد يربطه آخرون بزيادة عدد السكان.[2]

.

(1) من بينها مكتب الإستثمارات التابع لوزارة الخارجية الأمريكية الصادر في 2016/08/10.

(2) مصطفى دالع،المرجع السابق،ص45.

غير أن تواجد إقتصاد مصر العربية في مرتبة أقل من ذلك دليل على قوة الإقتصاد الجزائري مما أدى بعدة شركات بالإستثمار في الجزائر ولاسيما الشركة المصرية "حديد عز"،حيث تعتبر عبر دراسات إقتصادية لمكاتب خاصة أن نمو قطاع البناء والأشغال العمومية في الجزائر هو الأعلى في المنطقة العربية،وعلى العموم فان غياب الحوكمة الإقتصادية والإدارية أدى لبروز عراقيل لاسيما بيروقراطية لم تمكن أصحاب رؤوس الأموال الوطنية والأجنبية من إتخاذ قرار الإستثمار،ومن بين الأدلة القاطعة على قوة الإقتصاد مايلي: (1)

أ- قطاع العقار: عدة شركات أجنبية وعربية تنشط في قطاع العقار،وتعتبر شركة الدار الدولية سيدار السعودية والتي تظم 11 مساهم من عدة دول عربية أولى الشركات إستثمارا في الجزائر وذلك منذ 1999 لغاية يومنا هذا،زيادة على إنشاء عدة مراكز تجارية في كبرى الولايات.

ب- قطاع الصناعة: حققت الجزائر قفزة نوعية في مجال الصناعة ولاسيما صناعة الأدوية التي أصبحت تمثل إنتاجها الوطني بـ60% من إحتياجاتها،إضافة لمصانع الحديد والصلب ومصانع الإسمنت حيث أصبحت الجزائر مصدرة لهذه المادة بداية من شهر ديسمبر 2015 إضافة لقطاع الكهرباء الفولاذ والإسمنت.

ج- قطاع الطاقة: عملت السلطات الجزائرية بضرورة تطوير القطاع الإقتصادي والمالي والميزاني لتواكب الحكومة التطورات الدولية في قطاع الطاقة،حيث سنت قانون جديد يتعلق بنشاط الإنتاج والبحث والإستغلال والنقل عبر الأنابيب هذا ما تطلب إيجاد الصيغ القانونية لجذب إستثمارات أكثر وتحريض ضريبي أكثر فعالية،مما نتج عنه تقديم الجزائر لطلب زيادة حصتها ضمن مجموعة الأوبك سنة 2002،وقد كان لقانون الإستثمار وقانون المحروقات الأثر المباشر لتطوير هذا القطاع.

---

(1) عبد اللطيف بن أشنهو،الجزائر بلد ناجح،مرجع سابق،ص38.

د- قطاع الزراعة: باشرت الجزائر برنامج تنمية زراعية وطنية في سبتمبر 2000 وتم وفق أربعة ركائز هي:

- ترقية الفلاح بفضل إنعاش الإستثمارات الزراعية و الإستثمار في الفلاحة.

- توسيع الموارد الكامنة الطبيعية.

- إختيار نظام لامركزي لتنشيط الإستثمار الزراعي.

وقد حقق هذا البرنامج خلق 145000 مشروع إستثمار فلاحي وخلق بنى تخزين وتحويل وتصنيع هائلة.

إضافة لهذه القطاعات عرفت الجزائر تطورا في المجالات الآتية:

- التكنولوجيات الحديثة للإتصالات (عدد مشتركي الهاتف النقال تحتل الجزائر المرتبة 2 بعد جنوب إفريقيا).

- بنية تحتية على مستوى مقبول(طرقات ،سكك حديدية.......الخ).

- قطاع الكهرباء. (1)

كل هذه النتائج وغيرها يمكننا أن نجيب عن بعض من تساؤلاتنا حول الترتيب المتأخر لمناخ الأعمال في الجزائر،ويمكننا تلخيص بعضها فيمايلي:

- إغلاق الإقتصاد الجزائري نسبيا مقارنة بجيراننا.

- تمسك الجزائر بمبدأ السيادة الكاملة في إتخاذ القرارات الإقتصادية،حيث يقول أحد مفوضي الإتحاد الأوروبي أن الجزائر تدافع بشراسة على سيادتها وترفض دائما الموافقة المباشرة على إقتراحات الإتحاد الأوروبي عكس البلدان الأخرى.

- تأثر القرار الإقتصادي بالقرار السياسي.

- غياب إستراتجية وافق واضحة لخطة إقتصادية إجمالية.

---

(1) عبد اللطيف بن أشنهو ،الجزائر بلد ناجح،المرجع السابق،ص39.

ثانيا: الإقتصاد المغربي.

يعتبر المغرب بلدا ناميا يؤول نحو إقتصاد السوق ويعتبر خامس قوة إفريقية بعد كل من مصر،نيجيريا،الجزائر،جنوب إفريقيا بناتج إجمالي يقدر بـ104 مليار دولار[1] أي دخل فردي 3108[2]،قوة الإقتصاد المغربي تكمن في الإستقرار الماكروإقتصادي[3] وهو إقتصاد خدماتي بإمتياز يليه القطاع الفلاحي ثم القطاع السياحي،فيما تكمن نقاط ضعفه في عناصر الإقتصاد الكلي وهي:

- ثقل المديونية العمومية(تمثل 63% من الناتج الإجمالي الخام).[4]
- تذبذب قطاعات السياحة والفلاحة لعدة أسباب أمنية وخارجية.
- تفاوت جهوي تنموي وإجتماعي عكس الجزائر.

ومع ذلك أطلقت الحكومة المغربية عدة مشاريع لتجاوز هذه الصعوبات.

ثالثا: الإقتصاد التونسي.

رغم إحتلال تونس لرتبة أكثر بكثير من الجزائر،إلا أنه لا مجال لمقارنة إقتصاد تونس بإقتصاد الجزائر حيث يتميز بمايلي:

- إقتصاد سوق حر منذ 1986 وإنفتاح كلي على الإقتصاديات الأجنبية بداية من سنة 2008.
- مديونية كبيرة ومساعدات دولية تمول الإقتصاد التونسي(نسبة حجم المديونية بلغت سنة 2017 بـ19%) وهي نسبة كبيرة ،حيث تصطدم تونس بجدار خدمة الديون وهي مجبرة على تسديد 9 مليارات دولار سنة 2018،وتقدر المديونية التونسية بـ21 مليار دولار.

---

(1) مقارنة بالجزائر التي يقدر الناتج الإجمالي الخام بـ155 مليار دولار.

(2) مقارنة بالجزائر يقدر الدخل الفردي بـ3850 دولار.

(3) **الماكروإقتصادي:** الإقتصاد الجزئي من أهم عناصره التضخم.

(4) مقارنة بالجزائر التي لا توجد لها أي مديونية خارجية لسنة 2017.

كخلاصة لما سبق لا مقارنة بين الإقتصادات الثلاثة الجزائر،المغرب ،تونس حيث يتصدر الإقتصاد الجزائري لاسيما في مجال التوازنات الكبرى والمديونية،غير أن مشكلة ترتيب مناخ الأعمال يبقى بعيد عن القدرات الإقتصادية بل هو آلية لتسيير الإستثمار وهو ما نحن بحاجة إليه،إلا أن التخلف التكنولوجي والبيروقراطية والمركزية الإدارية والجو السياسي له أثره البالغ حول هذه المسألة.

المطلب الثالث: إيجابيات الإصلاحات الجبائية ومدى تأثيرها على تحسين مناخ الأعمال.

تشكل الإصلاحات الجبائية عنصرا هاما من عناصر مناخ الأعمال،خصوصا وأن هذا الأخير يتأثر تأثير مباشر بإيجابيات أو سلبيات إصلاحات النظام الجبائي،إلا أن ما يهمنا هو إيجابيات الإصلاحات الجبائية والتي تساهم في تحسين مناخ الأعمال من عدة زوايا قد تكون من خلال جذب المؤسسات الأجنبية[1]،أو بروز تجمع شركات أو تشجيع الإدخار وبناءا على كل هذا قسمنا هذا المطلب إلى خمسة فروع نوضح من خلالها أين يبرز تأثير الإصلاحات الجبائية على تحسين مناخ الأعمال وكل هذا على سبيل المثال وليس الحصر.

الفرع الأول: الجباية أداة لجذب المؤسسات الأجنبية.

يشكل الإستثمار الأجنبي عنصرا هاما من عناصر العولمة حيث يشهد حاليا تطورا معتبرا،يرجع هذا التطور من جهة إلى زيادة عدد الشركات المتعددة الجنسيات وأنشطتها على الصعيد المالي العالمي تحت تأثير تحرير قطاعات جديدة للإستثمار،ومن ناحية أخرى إلى وجود فائض في المدخرات يبحث عن أفضل التوظيفات.[2]

---

(1) رغم كل هذه الإصلاحات إلا أن رأس المال الأجنبي إكتفى بالدخول كشريك مع الطرف الوطني في حدود49% ،وهذا إنحصر في قطاع المحروقات،أنظر: الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار،مرجع سابق،ص318.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية،العدد 62،لسنة2012ص08.

أولا:مفهوم المؤسسات الأجنبية.

أ- تعريف المؤسسات الأجنبية: يطلق عليها مصطلح مؤسسات أجنبية،وشركات متعددة الجنسيات،وهي الشركات ذات رؤوس الأموال ومؤسسات الأشخاص التي تقع في الجزائر والتي قد تمارس نشاطا دائما أو مؤقتا(1)،وبناءا على هذا تنقسم إلى:(2)

1- مؤسسات أجنبية لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر: يقصد بالشركة الأجنبية التي تملك منشأة دائمة في الجزائر وشركات الأموال،والشركات الفردية التي تتواجد بصفة مستمرة بالجزائر حيث يسمح هذا التواجد بممارسة نشاط تجني من خلاله الأرباح،وتتمتع هاته الشركات بإستقلالية فعلية وقانونية وتنجز عملية بمقابل ذو طابع صناعي أو تجاري.
ويتم خلق هذه المؤسسات سواء عن طريق إنشاء شركة فرعية أو عن طريق فرع أو أي مؤسسة شريطة تحقيق حلقات تجارية كاملة تؤدي عادة إلى تعويض.

2- مؤسسات أجنبية ليس لها منشأة دائمة في الجزائر: يقصد بمؤسسة أجنبية ليس لها منشأة دائمة في الجزائر الشركات ذات رؤوس الأموال،ومؤسسات الأشخاص التي تمارس في الجزائر بشكل مؤقت نشاط يدخل في إطار العقود المبرمة مع المتعاملين الجزائريين.

ب- خصائص المؤسسة الأجنبية: وهي على سبيل المثال لا الحصر:

- المؤسسات الأجنبية هي مجموعة شركات متعددة الجنسيات .
- تتكون من شركتين أو أكثر.
- قد تمارس نشاطا دائما أو مؤقتا.
- قد تؤسس في أكثر من دولتين.
- يتم خلقها عن طريق إنشاء شركة فرعية أو عن طريق فرع.
- يشترط لإنشاء فروع تحقيق حلقات تجارية كاملة.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية،المرجع السابق،ص07.

(2) الموقع الإلكتروني:https://www.mfdgi.gov.dz،تاريخ الإطلاع 2017/12/25،على الساعة 09:41.

- تنقسم إلى مؤسسات أجنبية لها منشأة مهنية دائمة أو مؤسسات أجنبية ليس لها منشأة مهنية دائمة.

ثانيا:المؤسسات الأجنبية جزء من مناخ الأعمال.

ترتبط المؤسسات الأجنبية إرتباطا وثيقا بالإستثمار الأجنبي وبناءا على ذلك تعتبر جزء لا يتجزأ من مناخ الأعمال، فبغية أن تصبح الدول ومن بينها الجزائر واحدة من الوجهات المفضلة للإستثمار الأجنبي،تقوم بتجنيد جميع إمكانياتها لإجتذاب الشركات الدولية،ويعتبر هذا الأمر تحديا إختارت الجزائر أن ترفعه منذ بضع سنوات،ولا تزال تجني ثماره لحد الآن والإستثمار الأجنبي في الجزائر يعرف ارتفاع ملحوظا يعود إلى حد كبير إلى برنامج الاستثمار الواسع ومن بينه الخاص بجذب المؤسسات الأجنبية وتحسين مناخ الأعمال،ولقد سمحت الجهود التي بذلتها الجزائر في سبيل ضمان مناخ ملائم للإستثمار بإحتلال مكانة بارزة ضمن الأسواق الناشئة ولاسيما في مجال تحفيز الإستثمار الأجنبي.

كما أدت الإتفاقيات الثنائية المبرمة من طرف الجزائر مع مختلف البلدان عمليا إلى قيام السلطات العمومية ببذل جهود كبيرة لتحسين جاذبية البلاد،خاصة فيما يتعلق بوضع نظام جبائي وجمركي ملائم للإستثمارات الأجنبية والمرتبطة بالشركات المتعددة الجنسيات وكل ذلك من أجل توفير جو ملائم محسن لمناخ الأعمال.(1)

.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية،المرجع السابق،ص07.

ثالثا: تأثير الجباية على جذب المؤسسات الأجنبية.

يفترض على كل نظام جبائي بصفته أداة السياسة الإقتصادية،أن يتبع تطور المناخ الإقتصادي الوطني والعالمي الذي يشهد تطورا متواصلا وفقا المعطيات الجديدة التي تتميز بالإنتقال المتزايد للمؤسسات الأجنبية(1)،وعليه خصصت الإدارة الجبائية للمؤسسات الأجنبية تدابير جبائية من أجل تعزيز النمو الإقتصادي وتحسين مناخ الأعمال ومن بينها:

أ- فيما يتعلق بنظام فرض الضريبة ونظام تأدية الخدمات: تخضع المؤسسات الأجنبية التي لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر بنفس عنوان المؤسسات الجزائرية إلى نظام القانون العام(الضريبة على أرباح الشركات،الضريبة على الدخل الإجمالي،الرسم على النشاط المهني،الرسم على القيمة المضافة والرسم العقاري)،أما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر يختلف النظام الجبائي المطبق عليها،وذلك حسب طبيعة النشاط الممارس سواء كان أشغال عقارية أو أداء خدمات،فبالنسبة لنشاط الأشغال العقارية تتبع المؤسسات الأجنبية نظام القانون العام،أما الضريبة على أرباح الشركات يخص المؤسسات الأجنبية نظام تسبيقات مختلف عن نظام التسبيقات على الحساب للنظام العام. ويحسب التسبيق بمعدل0.5% من المدفوعات المستلمة أو المدفوعة من20 يوما من الشهر الموالي،يمنح دفع التسبيق لفائدة المؤسسة الأجنبية الحق في قرض جبائي مقتطع من الإخضاع النهائي للسنة المالية المعتبرة،كما تخضع للإقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشأة دائمة في الجزائر والتي تدخل في إطار صفقة تأدية خدمات.(2)

---

(1) تشمل هذه الحوافز في الإعفاءات والإمتيازات الإدارية الأخرى من خلال خلق مرونة وتسيير لامركزي وخفض البيروقراطية وإختصار المسافات الإدارية وإيجاد قناة بين الحكومة والمستثمر الأجنبي،عكس الوطني الذي قد يتغاضى عن بعض المعوقات،أنظر:وسام مجدي عطية،الآليات القانونية والإقتصادية لتحفيز الإستثمار الأجنبي المباشر،دار المطبوعات الجامعية ،مصر،ب ط،2012،ص110.

(2)الموقع الإلكتروني: https://www.mfdgi.gov.dz ، المرجع السابق.

ب- المعدلات المطبقة: فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات فإن شركات الأموال تخضع لإقتطاع من المصدر بمعدل24%،وهذا الإقتطاع من المصدر يغطي الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة،أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي تخضع الشركة (شخص طبيعي أو مؤسسة أشخاص) للإقتطاع من المصدر بمعدل24%.

وبناءا على ما سبق يشكل النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسات الأجنبية على المدى الطويل أو المتوسط الأجل أداة لتنمية العجلة الإنتاجية و نقل التكنولوجيا وتنمية الثروة وفرض العمل،وهذا يجعله أكثر جاذبية عن طريق إعتماد مبدأ المعاملة المتساوية بين المقيمين والأجانب وتوفير التحفيزات الجبائية.[1]

الفرع الثاني: الجباية أداة لبروز تجمعات الشركات.

تمثل تجمعات الشركات اليوم إختيارا مطلوبا بقوة في العالم،إذ أنها تشكل نموذج إندماج أملته مصالح إقتصادية ومالية قصد مواجهة المتطلبات الجديدة لقواعد المنافسة العالمية.

أولا: تعريف تجمع الشركات.

بمفهوم أحكام المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المنشأة بموجب نص المادة 17 من قانون المالية لسنة 1997 يعرف تجمع الشركات على أنه: **« كل كيان إقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا،تدعى الواحدة منها "الشركة الأم" تحكم الأخرى المسماة "الأعضاء" تحت تبعيتها بإمتلاكها المباشر لـ90% أو أكثر من رأس المال الإجتماعي،والذي لا يكون رأس المال ممتلكا كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات أو بنسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم »** ويشترط في تجمع الشركات أن تكون علاقات الشركة منظمة حصريا بالقانون التجاري.[2]

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية،المرجع السابق،ص08.

(2) الموقع الإلكتروني: https://www.mfdgi.gov.dz ، المرجع السابق.

لهذا فانه لا يمكن للشركات القابضة العمومية والمؤسسات الإقتصادية العمومية التي يكون رأسمالها ممتلكا من طرف الشركة القابضة المذكورة أن تؤسس تجمعات الشركات،لأنها منظمة بموجب الأمر رقم 25-95[1] المؤرخ في 1995/09/25 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة.

ثانيا:الجباية كوسيلة فعالة لتشجيع تجمع الشركات.

يتوقف التوازن الإقتصادي العالمي والذي يضم مناخ الأعمال على العديد من العوامل من بينها تجمع الشركات،والذي من خلاله تظهر الجباية كوسيلة فعالة تسمح بمتابعة نشاط هذه التجمعات التي تعتبرها جل التشريعات خاضعة للضريبة كوحدة متكاملة،ولقد وضع قانون المالية لسنة 1997 نظام جبائي خاص بتجمعات الشركات يحتوي عددا من القواعد والمبادئ المتعلقة خاصة بتشكيلها،والمعايير الواجب تنفيذها للإستفادة من الإمتيازات الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات،وإنطلاقا من نفس المنظور وبصدد تشجيع تشكيل هذه التجمعات التنافسية جاء قانون المالية لسنة 2007 ليخفف من الجباية المطبقة على تجمعات الشركات وجعلها أكثر جاذبية عن طريق منح العديد من الإعفاءات المضافة لصالح العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة. ،وكذا إلغاء الشرط المتعلق بالتحديدات المعفى بها من أجل خصم الأعباء،كما نص قانون المالية لسنة 2008 على تخفيف شروط الإنضمام لنظام تجمع الشركات وذلك بإلغاء شرط تحقيق نتائج إيجابية.[2]

---

(1) الأمر رقم 25-95 المؤرخ في 1995/09/25 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة،الجريدة الرسمية، العدد55،الصادرة بتاريخ 1995/09/27.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة إقتصادية لبروز تجمعات الشركات،العدد39،لسنة2009،ص07.

ثالثا: التحفيزات الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات.

يمنح التشريع الجبائي المعمول به مزايا جبائية معتبرة لتجمعات الشركات فيما يخص الضريبة المباشرة والرسوم على رقم الأعمال وحقوق التسجيل:

أ- فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات: (1)

- توحيد الأرباح: يمكن للشركات المؤهلة لنظام تجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة،والتوحيد يعني به الذي يجمع مجموع حسابات الميزانية وليس الإضافة الحسابية لنتائج الشركات الأعضاء للتجمع،وبعبارة أخرى التوحيد يتمثل في تقديم وثيقة واحدة موجزة تضم عمليات مجمل شركات التجمعات تحت تحفظ الإلغاءات.

- تحديد معدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه على الربح الموحد في حالة الممارسة من طرف شركات أعضاء لتجمع نشاطات تابعة لمختلف معدلات هذه الضريبة.

- إعفاء الأرباح بموجب أحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب- فيما يخص الرسم على النشاط المهني: تنص أحكام المادة 17 من قانون المالية 2007 على الإعفاء من الرسم على النشاط المهني،فيما يخص العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء لنفس التجمعات.

ج- فيما يخص الرسم على القيمة المضافة: تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة وفقا لنصوص المواد 27 من قانون المالية لسنة 2007 والمادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

د- فيما يخص حقوق التسجيل: الإعفاء من حقوق التسجيل العقود التي تثبت نقل الممتلكات بين الشركات أعضاء التجمع،وكذا العقود التي تثبت تحويلات الشركات من أجل إدماج التجمع،المادة 36 قانون المالية لسنة 1997.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة إقتصادية لبروز تجمعات الشركات،المرجع السابق،ص08،وأنظر :الموقع الإلكتروني: https://www.mfdgi.gov.dz

هـ- تدابير أخرى للتشجيع:

- إلغاء شرط تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين،للإستفادة من نظام تجمعات شركات.

- إلغاء إقصاء الشركات العاجزة من محيط التوحيد الجبائي.

- وضع إجراءات خاصة تطبق على فروع الشركات.

- فرض الضريبة على الأرباح التي تحول مباشرة خارج الجزائر.

- تأسيس ضريبة خاصة لفوائض القيم عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المنجزة من طرف غير المقيمين.(1)

الفرع الثالث: الجباية أداة لتشجيع الإدخار.

يمثل الإدخار خيارا هاما لتمويل المشاريع التنموية التي بادرت بها السلطات العمومية ودعما لنمو إقتصاد البلاد،وإذا كان تكوين رأس المال مفتاح لإنطلاق عملية النمو فإن اللجوء للإدخار ضرورة حتمية لتمويله.(2)

أولا: مفهوم الإدخار(l'epargne).

لقد تعددت تعاريف الإقتصاديين للإدخار ,فيقصد بالإدخار هو ذلك الجزء من الدخل الذي لا ينفق على السلع الإستهلاكية و الخدمات ولا يخصص للإكتناز الذي يعد فائضا في الدخل يتم الإحتفاظ به بعيدا عن الإستهلاك والإستثمار إما في صورة نقود سائلة أو ما شابه ذلك من أصول أخرى على درجة كبيرة من السيولة وبعبرة أخرى هو الفرق بين الدخل والإنفاق الجاري (3)

---

(1) الموقع الإلكتروني،https://www.mfdgi.gov.dz ،المرجع السابق.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،الإدخار والجباية،العدد36،لسنة 2008،ص07.

(3) محمد أمين بربري ،العوامل المؤثرة على الإدخار العائلي في الجزائر،الأكادمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية،قسم العلوم الإقتصادية والقانونية،العدد10،جوان 2013،ص40.

ويمكن تقسيم الإدخار في الإقتصاد الحديث إلى قسمين: (1)

أ- الإدخار الإختياري: وهو الذي يكون دون أية ضغوط من أي طرف و حيث يكون الفرد له الحرية التامة في الادخار، هنا تقوم الدولة بتحفيز الأفراد من خلال رفع سعر الفائدة من أجل دفعهم للإدخار وتوجيه المدخرات إلى القطاع الإنتاجي(مدخرات القطاع العائلي ،مدخرات قطاع الأعمال الخاص).

ب- الإدخار الإجباري: هنا يفرض على الأفراد أو المشاريع الادخار وذلك بمقتضى قوانين ولوائح لا يستطيعون مخالفتها إحتجاز جزء من دخله ويشمل (الإدخار التقاعدي لدى صناديق المعاشات والتأمينات، إدخار الشركات، نطاق الإدخارات عن طريق الضرائب،القروض،التمويل التضخمي).

ثانيا: إرتباط الإدخار بمناخ الأعمال.

يرتبط الإدخار إرتباطا وثيقا بالإستثمار هذا الأخير الذي يعتبر عنصر من عناصر مناخ الأعمال،وبالتالي يعتبر الإدخار أيضا جزء مهم لا يتجزأ ولا ينفصل عن مناخ الأعمال.

والإستثمار يوجه الدخل وهو يؤدي إلى الإدخار،فعندما ينمي المستحدثون ومنهم الدولة إستثماراتهم بتمويلها سواء بالادخار السابق أو بطريقة الإصدار الورقي أي طريقة التضخم النقدي،فإنهم يوزعون الأموال المتوافرة لديهم بمقابل شرائهم ما يحتاج إليه الإستثمار من مواد أولية ويد عاملة وغيرها،وهم بهذا إنما يزيدون دخل من يتلقى هذه الأموال كالتجار والصناعيين والزراعيين والعمال وبزيادة هذا الدخل يزيدون إمكان الإدخار لدى هؤلاء.(2)

---

(1) علي بطاهر،مرجع سابق،ص41.

(2) الموقع الإلكتروني:https://www.arab-ency.com/ar ،تاريخ الإطلاع عليه:2017/12/25،الساعة:09:46.

فزيادة إضافية في الإستثمار تؤدي مادامت البلاد لم تبلغ مستوى الإستخدام الكامل إلى وجود الإدخار إضافة إلى تشغيل كمية من اليد العاملة التي كانت ستبقى عاطلة عن العمل،بالإضافة إلى ما تم يمكن القول أيضا بأن الإدخار يتعادل والإستثمار لأن كلا منهما يساوي ذلك الجزء من الدخل الذي لم يستهلك في نهاية المرحلة،وهكذا فإنهما يتساويان في النهاية لا في البداية.[1]

ثالثا: تأثير الجباية على الإدخار.

تمثل الجباية وسيلة فعالة لتحفيز الإدخار وعقلنة تخصيصه نحو التوظيفات المالية المنتجة ،حتى تستفيد هذه الأخيرة من إعفاءات وتخفيضات ضريبية جد معتبرة،وقد يساهم الردخار بأشكاله المختلفة المدعمة بجباية محفزة على خلق جو من الثقة ضروري لتعبئة أكثر للإدخار،كما يسمح أيضا بعزل هذا الأخير عن المسلك الموازي الذي يفلت من كل مراقبة مسببا بذلك نقص في تمويل ميزانية الدولة،علاوة على الإدخار الداخلي يجب بذل جهود خاصة إتجاه جاليتها المقيمة بالخارج بهدف جذب الإدخار والمساهمة في زيادة إزدهار الإقتصاد الوطني[2].

للضرائب أثرا مهما في معالجة المشاكل الناجمة عن الدورة الإقتصادية وإفرازاتها وإعادة توزيع الدخل الوطني وتغذية خزانة الدولة،ولاسيما في المراحل التي تزيد فيها النفقات زيادة كبيرة أثر الإندفاع نحو التسلح،و تحول موارد مبعثرة من أيدي الأفراد إلى يد الدولة لتمويل الإستثمار الهام،وتوفير الحوافز لزيادة الإستثمار وتوجيهه وتقليل الفوارق الإقتصادية. [3]

---

(1) الموقع الإلكتروني :https://www.arab-ency.com/ar ،المرجع السابق.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،الإدخار والجباية،المرجع السابق،ص07.

(3) الموقع الإلكتروني: https://www.arab-ency.com/ar،المرجع السابق.

ولقد ساهمت الجباية كأداة فعالة في تكوين رأس المال الوطني وتعبئة الإدخار الداخلي،وذلك من خلال نظام فرض الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة: (1)

أ- إيرادات توظيف رؤوس الأموال ذات الدخل الثابت: تخضع إيرادات الديون والودائع والكفالات والحسابات الجارية لإقتطاع من المصدر بنسبة10%،كما تخضع سندات الصندوق وسندات الخزينة إلى الإقتطاع من المصدر مهما كان المستفيد أو تاريخ إصدار السند لنفس النسبة،أما بالنسبة للفوائد الإنتاجية عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإدخار للأشخاص للنسب الآتية:

- 01% محررة من الضريبة بخصوص قسط الفوائد الذي يقل عن 50.000 دج أو يعادلها.

- 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000 دج.

ب- إيرادات توظيف رؤوس الأموال ذات الدخل المتغير: فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات إقتطاع من المصدر بنسبة15%،أما الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10%.

ج- الإعفاءات الجبائية الممنوحة للأموال:

- إعفاء حواصل الأسهم والأدوات المماثلة لها المسعرة في البورصة تعفى لمدة 05 سنوات إبتداءا من أول يناير 2003.

- إعفاء حواصل السندات والأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة أو التي تم تداولها في سوق منظمة،تعفى لمدة 05 سنوات ربتداءا من أول يناير 2003.

- الإعفاءات الجبائية الممنوحة لهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

- الإعفاءات الجبائية الممنوحة لصندوق دعم الرستثمار والشغل.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،الإدخار والجباية،المرجع السابق،ص08.

الفرع الرابع: تسهيل رسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

إن الرسم على القيمة المضافة الذي تبنته الجزائر منذ سنة 1992 هو رسم بسيط وذي مردودية ورسترجاع هذا الرسم هو ترجمة للتسيير الحسن لأموال المؤسسة،بإعتبار أن إسترداد الرسم على القيمة المضافة المدفوع مسبقا مرتبط بأعمال التسيير المعتمدة من طرف المؤسسة.

أولا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ومبادئه.

أ- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: تنص المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال على مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بنصها على:« **تخضع للرسم على القيمة المضافة:**

1- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة إعتيادية أو عرضية،ويطبق هذا الرسم أيا كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الإسترداد» .[1]

ب- مبادئ الرسم على القيمة المضافة الخاصة بإسترداده: يقوم الرسم على القيمة المضافة على مبدأين وهما:

---

(1) الموقع الإلكتروني: https://www.arab-ency.com/ar،المرجع السابق.

1- الدفع بالتقسيط أو المجزأ: الذي يتم من خلال إدراج نظام المدفوعات الذي يسمح لكل مدين بالرسم بإسترداد من الرسم المحصل من مبيعات الرسوم المطبقة على المشتريات المتعلقة بالسلع والخدمات،بكيفية تجعل القيمة المضافة لوحدها تتحمل الضريبة.

2- التعويض على مستوى الحدود: والمتمثل في إخضاع المنتوج المصدر لجباية الدولة المستقبلة له،وهذا تفاديا للإزدواج الضريبي ويعتمد هذا المبدأ على التوفيق بين الإعفاء عند البيع وإسترجاع الرسوم التي مست عناصر سعر تكلفة المنتوج المصدر،ويجد هذا التعويض تبريره في كون المنتوج المصدر يستفيد من الإعفاء ،فلا يحق للمدين بالرسم الذي يسوق هذا المنتوج المصدر إستعمال حقه في الخصم بإعتباره لا يقوم بتحصيل أي رسم عند البيع.[1]

ثانيا: الشفافية والسرعة في إسترجاع قروض الرسم على القيمة المضافة.

لضمان الحيادية والنزاهة في النظام الضريبي للرسم على القيمة المضافة يمكن للمكلف بالضريبة في وضعية قرض الرسم على القيمة المضافة الإستفادة من إسترجاع تلك القروض وذلك وفقا لبعض الشروط والكيفيات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

أ- حالات ينتج عنها قرض الرسم على القيمة المضافة القابل للإسترجاع: [2]

- عمليات التصدير.
- عمليات تسويق سلع وخدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة،وذلك وفقا للمادة 09 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- عمليات تسليم بضائع وأشغال وسلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
- التوقف عن النشاط.

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،إسترجاع الرسم على القيمة المضافة-نحو مزيد من المرونة والفعالية- ،العدد57،لسنة2012، ص08.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،إسترجاع الرسم على القيمة المضافة-نحو مزيد من المرونة والفعالية-المرجع السابق،ص07.

– الفارق في معدلات الرسم على القيمة المضافة.

ب– شروط الحصول على حق إسترجاع الرسم على القيمة المضافة: [1]

– مسك محاسبة قانونية.

– إستظهار مستخلص من الجداول.

– بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبة من طرف المستفيد.

– الإلتزام بعدم ترحيل قرض الرسم القيمة المضافة المطلوب إسترجاعه.

– حيازة قرض رسم على القيمة المضافة يجب إسترجاعه يساوي أو يفوق 1.000.000دج.

– تقديم طلبات إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة قبل اليوم العشرين(20) من الشهر الموالي للفصل المدين.

– يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة المطبق على المشتريات.

– يجب أن يشمل الدفع المسبق على الحساب للرسم على القيمة المضافة.

وليكون نظام إسترجاع الرسم على القيمة المضافة ناجح وفعال يشترط فيه التوفيق بين هدفين هما، توفير أفضل حماية للمدنين بالرسم من خلال إجراء إسترجاع سريع لقروض الرسم المتعلقة بهم،بالإضافة إلى تأمين عمليات الإسترجاع عن طريق إجراء رقابة فعالة وسريعة من شأنها كشف الأخطاء ومحاولات الغش.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،إسترجاع الرسم على القيمة المضافة–نحو مزيد من المرونة والفعالية–المرجع السابق،ص07.

الفرع الخامس: أسعار التحويل وإشكالية الجباية الدولية.

يدخل ضمن دائرة التعاون الدولي الإقتصادي والذي لا يعترف إلا بالحدود الجغرافية للدول كعقبة تظهر ظاهرة التدفق المالي،هاته الأخيرة والتي ينتج بسببها معارضة مشروعة متمثلة في ضرورة حماية ثروات البلاد والحفاظ عليها.

أولا: إشكالية الجباية الدولية.

في إطار التدفق المالي يوجد التحويل المباشر للأرباح الشركات المتصلة الناجم عن ما يعرف عادة بأسعار التحويل هذا الأخير الذي يمثل إشكالية جبائية دولية تتعلق بتحدد وتحليل وضبط الأسعار المطبقة،بين هاته المؤسسات المتواجدة في بلدان مختلفة بالنظر للأملاك المتنازل عنها الخدمات المقدمة أو الحقوق الممنوحة،ويتعين على الإدارة الجبائية أن تحافظ على ثروة البلاد عن طريق تزويد نظامها الجبائي بأحكام مكيفة تسمح لها بمعرفة دقيقة لأسعار التحويل بين المؤسسات المتصلة الناشطة في الجزائر،وفي دول أخرى وعند الإقتضاء تصحيح الأسعار المطبقة بالمقارنة مع تلك الناتجة عن مبدأ التنافسية الإجمالية.(1)

ثانيا: الأبعاد القانونية والإقتصادية لأسعار التحويل.

أ- **مفهوم أسعار التحويل:** يقصد بأسعار التحويل تلك الأسعار المطبقة من قبل مؤسسة في إطار تحويل سلع عينية أو أصول معنوية أو تقديم خدمة لمؤسسة أو لعدة مؤسسات مرتبطة والمتواجدة على مستوى الوطن أو الخارج لاسيما تلك المتعلقة بشراء بيع سلع، خدمات، أتاوات،فوائد،ضمانات أتعاب،التنازل أو حق الإمتياز لأملاك معنوية كالعلامات وبراءات الإختراع...الخ.(2)

---

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،أسعار التحويل- إشكالية الجباية الدولية- ،العدد67،لسنة2013،ص07.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب،أسعار التحويل- إشكالية الجباية الدولية-،المرجع نفسه،ص08.

ب- مفهوم الإرتباط: يقصد بفكرة الإرتباط كل شكل من أشكال العلاقات سواء كانت قانونية أو غيرها بين شخصين تسمح بممارسة تأثير كبير بشكل مباشر أو غير مباشر لإحداها على الأخرى.

ج- مفهوم تبعية الشركات: يمكن أن تكون تبعية الشركات ذات طبيعة قانونية أو اقتصادية وتعرف التبعية القانونية على أنها مساهمة شركة ما في رأس مال شركة أخرى بكيفية تسمح بتسييرها أو مراقبتها،أما التبعية الإقتصادية تمتاز بقدرة المؤسسة على فرض شروط إقتصادية على مؤسسة أخرى أو فرض سلطة صنع القرار نظرا للطبيعة الخاصة للعلاقات بين المؤسسات كالعلاقات التجارية السابقة.(1)

ومنه يمكن القول بأن إيجابيات الإصلاحات الجبائية المذكورة بالفروع الخمسة أعلاه جاءت على سبيل المثال لا الحصر،بالإضافة لها توجد العديد من الإصلاحات من بينها:

- الإتفاقيات الدولية الجبائية كأداة للعدل والمساواة.
- الجباية كأداة لترقية الشغل.
- الجباية كأداة لحماية البيئة.
- محاربة الجباية للسوق الموازي.
- الإمتيازات الجبائية الخاصة بالإستثمار.

فكل هاته أيضا إلى جانب المذكورة سابقا تساهم في تحسين مناخ الأعمال بشكل واسع.

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،أسعار التحويل- إشكالية الجباية الدولية-،المرجع السابق،ص08.

المبحث الثاني

الدراسات النقدية والآفاق المستقبلية لإصلاح جبائي أكثر نجاعة.

بعد إجراء معاينة التشريعات والتنظيمات وبعد إبراز الايجابيات لابأس أن نستخلص بعض الإجراءات التي نراها مناسبة لأفق متوسطة وطويلة المدى لنظام إصلاح جبائي أكثر فعالية،نلخصها في إظهار أسس ومميزات النظام الجبائي الفعال وكذا مقومات المناخ الإستثماري الجيد وترقية الجباية للمؤسسات التي تعتبر عصب الإقتصاد،إضافة لعصرنة الإطار العام للإستثمار ،هذا بعد إظهار السلبيات المسجلة على النظام الجبائي الجزائري.

المطلب الأول: السلبيات المسجلة على الإصلاحات الجبائية في الجزائر.

على الرغم من التأثير الإيجابي للإصلاحات الجبائية على مناخ الأعمال إلا أنه تم تسجيل العديد من السلبيات،ففي ظل المعطيات الجبائية الجديدة والمستحدثة تضاعفت السلبيات المسجلة والتي من بينها التهرب الضريبي،الإزدواج الضريبي،الضغط الجبائي.. بالإضافة إلى عدم التعامل الجبائي مع الإقتصاد الموازي والذي يمثل تهديدا لمناخ الأعمال في معظم بلدان العالم خاصة البلدان النامية لأنه يشكل معدلات عالية من الناتج المحلي الإجمالي ويعني إقتصاد الظل التهرب الضريبي،مما يؤثر سلبا على الميزانية العامة وعلى جميع مستويات الإنفاق العامة ويشمل كافة الأنشطة الإقتصادية والتي يمارسها الأفراد والمنشآت ولم تسجل بشكل رسمي ولا تدخل في حسابات الدخل القومي ولا تخضع للنظام الإداري[1] ،وكل هذا يحدث في ظل الخروج على قاعدة الثبات التشريعي في مجال الضرائب.

---

(1) شهاب حمد شيحان،إقتصاد الظل بين السببية والتحديد،مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية ،المجلد 05 ،العدد 10،كلية الإدارة والإقتصاد،جامعة الأنبار ،العراق،2013،ص01.

الفرع الأول: عدم نجاعة الإصلاحات في محاربة التهرب الضريبي.

إن الضريبة تعتبر في نظر المكلف عبئا وخاصة إذا تعددت الضرائب بمختلف معدلاتها،مما يؤدي إلى إثقال كاهل المكلف القانوني وتجعله يفكر في الطرق والوسائل للتخلص منها وذلك دون إلقاء عبئها على شخص آخر"**إستقرار عبئ الضريبة**"،وعليه يكون التخلص من الضريبة إما تخلص مشروع وهو ما يعرف بتجنب الضريبة ويكون مطابقا للقوانين الضريبية أو تخلص غير مشروع،ويطلق عليه التهرب الضريبي ويكون مخالفا للقوانين الضريبية مما يتعرض المكلف لعقوبات وجزاءات.(1)

أولا: مفهوم التهرب الضريبي.

أ- **تعريف التهرب الضريبي:** يمكن تعريفه على أنه:« عمل غير مشروع في إطار القانون يتمثل في الإستخدام الفعلي لتقنيات قانونية أو إستغلال الثغرات والنصوص القانونية الغير دقيقة الصياغة. ».(2)

وينقسم التهرب الضريبي إلى:(3)

1- التهرب الضريبي الداخلي: والذي يعني جميع السلوكيات التي تتم خارج إطار القانون الضريبي،أي أنها كلها ممارسات غير شرعية.

2- التهرب الضريبي الدولي: والذي هو تهرب إقتصادي دون تأثير إقتصادي على المجتمع يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية،يستوي في ذلك أن تكون وسيلة التهرب مشروعة وغير مشروعة بل الأثر المترتب عليها،وبذلك يمكن القول أن التهرب الضريبي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والمجتمع.

---

(1) محمود جمام،مرجع سابق،ص44.

(2)عبد الرحمان كمون،الغش والتهرب الضريبي،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة أبو بكر بلقايد ،الجزائر،2000/2001،ص37.

(3) عمار ميلودي،مرجع سابق،ص84.

ب- أسباب التهرب الضريبي: إن أسباب التهرب الضريبي كثيرة ومتعددة ولا يمكن حصرها وذلك لأنها تختلف بإختلاف التشريعات المالية والأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية ومستوى الوعي العام وكفاءة الأجهزة وفعالية الإجراءات،إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي: (1)

1- الأسباب التشريعية: تعتبر الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي وذلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي،وعدم إحكام صياغته وإحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون ليتخلصوا من دفع الضريبة وربما مرجع ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية والتي غالبا ما تصدر في الدول النامية بصورة سريعة،ومن قبل أشخاص غير أكفاء.

2- أسعار الضرائب: إرتفاع الضرائب بشكل كبير مما يؤدي بالمكلف إلى التهرب من دفع الضريبة،كما أن عدم قدرة المنتج على المنافسة بسبب إرتفاع المعدل الخاص بالضريبة مما يقلل من إرادته أو ربما لن يتمكن من تحقيق الأرباح.

3- ضعف الوعي الضريبي: يعد الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة.

ثانيا: طرق مكافحة التهرب الضريبي.

تختلف أسباب التهرب الضريبي بإختلاف العوامل فهي لا ترجع لعامل واحد إنما تعود لعدة عوامل،ومنه فإن طرق مكافحته تختلف أيضا بإختلاف نذكر منها: (2)

---

(1) مراد ناصر،الغش والتهرب الضريبي في الجزائر،دار قرطبة،الجزائر،ب ط،2004،ص35.

(2) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص84.

أ- **نشر الوعي الضريبي:** حفاظا وتمسكا بالقواعد الأساسية التي وضعها أدم سميث أنفا لابد من تعريف المواطنين بالضريبة وطرق تحصيلها وتاريخ سدادها،كما يجب تبليغ المكلفين بإستخدامات الإيرادات الضريبية التي تنفق في مجالات خدماتية تعود بالفائدة على المجتمع بأكمله.

ب- **مراجعة التشريعات الضريبية:** تعمل التشريعات الضريبية الداخلية على محاربة التهرب الضريبي الداخلي بواسطة إجراءات وقائية تهدف إلى منع المكلف بالضريبة من إستغلال الثغرات التي تشوب بعض النصوص الضريبية من أجل التهرب من عبئ الضريبة،وكذلك عن طريق وضع عقوبات ردعية متدرجة على كل من يخالف القانون،فالتشريع الضريبي أكيد لابد أن يتصف بحسن الصياغة وكذا إنسجامه بالوضع الإقتصادي للمكلف.

ج- **العمل على تحقيق العدالة:** وهذا بالأخذ بعين الإعتبار المقدرة التكلفية للمكلف والتقليل من الضرائب لأن كثرتها ستقضي عليها.[1]

ثالثا: الآثار السلبية للتهرب الضريبي على مناخ الأعمال.

إن للتهرب الضريبي العديد من الآثار السلبية التي تمتد إلى حدود بعيدة بإعتبار أن الضريبة تمثل عنصرا أساسيا من العناصر الممولة لخزينة الدول ومكون أساسي من مكونات التنمية الإقتصادية والتي هي جزء من مناخ الأعمال، ومنه يمكن التطرق لبعض الآثار السلبية التي تنتج عن التهرب والمتمثلة في:[2]

1- عدم قدرة الدولة في مواجهة نفقاتها والنهوض بمسؤولياتها إتجاه مواطنيها بشكل قد يعمل على تزعزع أنظمة الحماية من العدوان الخارجي،وتفكك بنية الأمن في الداخل.

2- التهرب الضريبي يعرقل سير السياسة الديموغرافية والتي يترتب عن تعطل سيرها مشكلات وأزمات إقتصادية وإجتماعية لا حصر لها.

---

(1) محمود جمام،المرجع السابق،ص48.

(2) مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر،المرجع السابق،ص40-43.

3- يدفع التهرب الضريبي بالدول إلى زيادة أسعار الضريبة أو النسب المقتطعة أو فرض ضرائب إضافية تثقل كاهل دافع الضريبة لتعويض الفاقد والمتسرب إلى قنوات أخرى،فتكون السياسة المالية في هذه الحالة كمن يدور في حلقة مفرغة.

4- يؤدي التهرب الضريبي إلى تمركز الثروة في يد فئة محددة ومن شأن ذلك يساهم في زيادة الإنفاق الاستهلاكي وتشجيع عملية إزدهار سوق السلع الأجنبية المستوردة،في مقابل ركود السلع المحلية والتي ستفقد أسواقها نتيجة المنافسة التي لا تكون في صالحها غالبا.[1]

الفرع الثاني: الإزدواج الضريبي.

إن الهدف من الضريبة هو جعل كل المكلفين كشركاء في تحمل الأعباء العامة وذلك بالنسبة للمقدرة التكلفية لكل منهم،ولكن قد يحدث في بعض الأحيان أن يتعرض وعاء ما إلى عدة ضرائب أي لأكثر من ضريبة،هذا ما يدعى بالإزدواج الضريبي.

أولا: مفهوم الإزدواج الضريبي.

أ- تعريف الإزدواج الضريبي: يعرف الإزدواج الضريبي بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها خلال فترة زمنية،ففي الإزدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية.[2]

ويفسر الإزدواج الضريبي على مستوى الجباية الدولية بخضوع نفس الدخل أو الربح لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو مماثلة في دول مختلفة تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين الداخلية لهذه الدول،وفي هذه الحالة تنظم الإتفاقيات والمعاهدات الجبائية الدولية كيفية تفادي هذه الظاهرة.[3]

(1) مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر،المرجع السابق،ص44.

(2) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص81.

(3) عباس محمد نصر الله،النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي،دار زين الحقوقية،لبنان،ط1، 2015،ص89.

ب- شروط الإزدواج الضريبي: لقد أجمع أغلب الفقهاء على أنه لتوفر الإزدواج الضريبي يشترط توافر الشروط التالية: (1)

1- وحدة الشخص المكلف بالضريبة: يجب لتوفر هذا الشرط أن يخضع الشخص نفسه لنفس الضريبة مرتين،وهنا يجب أن نفرق بين الإزدواج القانوني والإزدواج الإقتصادي.

2- وحدة الوعاء الخاضع للضريبة: بمعنى يجب أن يخضع الوعاء نفسه للضريبة مرتين على الأقل فخضوع المال مرتين لنفس الضريبة يكون لنا إزدواج ضريبي،أما إذا فرضت مرة ضريبة على مال ثم فرضت مرة أخرى على مال آخر فلا نكون أمام إزدواج ضريبي.

3- وحدة الضريبة المفروضة: وهو أن تفرض نفس الضريبة على نفس المال أكثر من مرة واحدة وقد تصادفنا أحيانا حالة تتطلب شيئا من التحليل كأن تفرض الضريبة على رأس مال معين ولكن يتم سدادها من دخل رأس المال،بالرغم من تعرض الدخل لنفس الضريبة فهنا نلاحظ بأن العبئ الضريبي وقع على الدخل وليس على رأس المال المنتج لذلك الدخل،فهنا نكون أمام إزدواج ضريبي.

4- وحدة المدة المفروضة عليها الضريبة: يشترط كذلك لتحقق الإزدواج الضريبي أن يتعرض الوعاء الضريبي في مدة واحدة،فلا يمكن إعتبار أن هناك إزدواج ضريبي عند تعرض مال معين في سنة معينة وتعرض نفس المال في سنة أخرى.

ثانيا: أنواع الإزدواج الضريبي.

يمكن تقسيم الإزدواج الضريبي إلى: (2)

أ- الإزدواج الداخلي: عندما تتحقق شروطه داخل الدولة الواحدة بفرض نفس الضريبة على نفس الوعاء،ويحدث عادة في الدولة الرأسمالية كان تفرض ضريبة على نفس المال من طرف ولايتين من نفس الدولة.

---

(1) محمود جمام،المرجع السابق،ص41.

(2) محمود جمام،المرجع نفسه،ص42.

ب- الإزدواج الخارجي: وهذا يحدث عندما تقوم شركة في دولة معينة بالإستثمار أو تنفيذ مشروع في دولة أخرى،فان الدخل الناجم عن هذا الإستثمار يخضع للضريبة في الدولة التي ينفذ فيها المشروع،ويمكن أن يخضع الضريبة في الدولة التي يكون مقر الشركة الدائمين فيها والتي تحمل جنسيتها.

ج- الإزدواج الدولي: غالبا ما يكون غير مقصود نظرا لإختلاف التشريعات الموضوعة من طرف كل دولة على حدة، فتقوم بفرض ضرائب على ضوء ظروفها الخاصة دون النظر إلى التشريعات المالية للدول.

ثالثا: أسباب الإزدواج الضريبي.

يمكن حصر هذه الأسباب في:

أ- إختلاف معايير الخضوع للضريبة: تقوم مختلف هذه المعايير على ثلاثة أسس هي : الإرتباط السياسي والإجتماعي والإقتصادي،ويتضمن مبدأ الإرتباط السياسي إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع رعاياها،وذلك بالنسبة لجميع أموالهم ودخولهم بصرف النظر عن موقعها ومصدرها ،بينما ينطوي مبدأ الإرتباط الإجتماعي على إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخول.(1)

ب- إختلاف تفسير المصطلحات التقنية: من أبرز الأمثلة على ذلك هو تباين التشريعات الضريبية في الدول النامية حول مفاهيم مثل الإقامة والموطن،حيث تختلف العديد من القوانين الضريبية الوطنية في تحديد الموطن حيث يرتكز بعضها على فكرة الإقامة الرئيسية بينما يرجع البعض الآخر إلى فكرة موقع المصالح الحيوية الرئيسية للمكلف بالضريبة،وإلى حصوله على دخل من مصدر مقيم في تلك الدولة وإلى الجمع ما بين هذه المعايير كما هو الحال في التشريع الجزائري.(2)

---

(1) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص82.

(2) عفيف عبد الحميد،مرجع سابق،18.

ج– إختلاف التنظيم التقني لضرائب الدخل: يؤثر التنظيم التقني لضرائب الدخل على تحديد معايير الخضوع للضريبة إذ يؤخذ بمعيار المصدر عادة أو الإقليمية بالنسبة للضرائب النوعية ذات الطابع العيني،بينما يؤخذ بضابط الجنسية أو الموطن بالنسبة للضرائب العامة أو الموحدة.(1)

رابعا: الآثار السلبية للإزدواج الضريبي على مناخ الأعمال.

يرتبط الإزدواج الضريبي بمناخ الأعمال ويؤثر عليه سلبا في العديد من الجوانب التي لا يمكن حصرها،وإنما سنتطرق إلى البعض منها على سبيل المثال: (2)

– يفسر الازدواج الضريبي على المستوى الداخلي أو الخارجي رغبة الدولة في توفير الأموال لمجابهة أعباء الدولة العامة،فتقوم بفرض الضريبة أكثر من مرة وخاصة في ظل الإنفتاح الإقتصادي والعولمة وحرية إنتقال عوامل الإنتاج وتوسيع الإستثمارات ونشاطات الشركات الوطنية وبالتالي يتجاوز الحدود الوطنية إلى الدول الأخرى،وقد واجه هذا التطور مشكلة الإزدواج الضريبي الدولي الذي هو تكرار فرض الضريبة على نفس الدخل في دولتين مختلفتين.

– نظرا لخطورة مشكلة الإزدواج الضريبي فإنها حظيت ومازالت تحظى بعناية كبيرة من قبل الحكومات والباحثين الإقتصاديين وذلك لنتائجها الخطرة من الناحية الإقتصادية،فعلى المستوى الداخلي كثيرا ما يتدخل المشرع الضريبي بسن القوانين بصورة دقيقة ومحكمة لتفادي حدوث هذه الظاهرة،أبرزها إعفاء الدخول الأجنبية من الضريبة أو إعتماد طريقة القرض الضريبي على نفس هذه الدخول.

---

(1) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص82.

(2) محمود جمام،المرجع السابق،ص43.

الفرع الثالث: إرتفاع معدل الضغط الضريبي.

إن تحديد مستوى الضغط الضريبي في الجزائر يواجه صعوبة إستعماله بفعل ثنائية بنية الإيرادات الضريبية،ضرائب عادية وضرائب بترولية،كما يعتبر الضغط الضريبي خارج المحروقات منخفضا وانعكاسا لخصائص بنية الإقتصاد الجزائري.

أولا: تعريف الضغط الضريبي.

يستعمل الضغط الضريبي للتعبير عن الآثار المترتبة عن الإقتطاع الضريبي،لذا فإن مفهومه يختلف بإختلاف محل الحديث عنه سواء كانوا أفراد أو مؤسسات أو الحياة الإقتصادية ككل.ويمكن تعريفه بأنه:« ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعا لحجم الإقتطاعات من جهة،وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، و يعبر الضغط الضريبي على العبئ الذي يحدثه الإقتطاع الضريبي على الإقتصاد الوطني. »

ويعرف على مستوى الأفراد على أنه:« العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف الفرد المكلف بالضريبة، وتجدر الإشارة أنه عند حساب معدل الضغط الضريبي على مستوى الفرد فإنه يأخذ بعين الإعتبار الإشتراكات الإجتماعية الإجبارية وتستثنى الضرائب الغير مباشرة لصعوبة تحديدها وحسابها.» (1)

ويعرفه آخرون الضغط الضريبي على أنه:« معدل الإقتطاع الإجباري،والعبئ الذي يحدثه الإقتطاع الضريبي على الإقتصاد الوطني.» .(2)

---

(1) حنان شلغوم،أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وإنعكاسه على المؤسسة الإقتصادية،مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري قسنطينة، 2012/2011،ص37.

(2)Allain Barrère(1981),Cours d'économie Financière,Paris,D02/05,p204.

ثانيا: قياس الضغط الضريبي.

لقد حدد الإقتصادي الأسترالي "**كولن كلارك**" سنة 1950 مستوى الضغط الضريبي الأمثل بـ25% ،إلا أن هذه النسبة لا تأخذ بعين الإعتبار سوى الإقتصاديات المتقدمة وتهمل الحالات الإستثنائية من حروب وأزمات أين تزداد المساهمات في تحمل الأعباء العامة.

ومنه يقاس الضغط الضريبي على المستوى الكلي من العلاقة الآتية: (1)

$$\text{المفهوم الضيق للضغط الضريبي} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي}}$$

$$\text{المفهوم الواسع للضغط الضريبي} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية + شبه الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي}}$$

أما بالنسبة للجزائر توجد صعوبة في إستعماله نتيجة عدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية،بالإضافة إلى ثنائية بنية هذه الأخيرة جباية عادية وجباية بترولية، والجزائر كغيرها من الدول النامية تتسم في هذا المجال بـ:(2)

- إنخفاض الضغط الضريبي مقارنة مع البلدان المتقدمة.
- تخلف الهياكل الضريبية.
- ضعف التشريع الضريبي،وكثرة الثغرات القانونية ،وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.
- كثرة الإعفاءات.
- تعقد النظم الضريبية وكثرة التعديلات مما يصعب التحكم فيها.
- إنخفاض الوعي الضريبي لدى الأفراد المكلفين خاصة إذ أن ذهنيتهم الضريبية تسيطر عليها خاصية الإكراه.

---

(1) حنان شلغوم،المرجع السابق،ص38.

(2) عمار ميلودي،المرجع السابق،ص102.

وبناءا على ما تم يمكن القول بأن الضغط الضريبي في الجزائر يثير مشكلة تحديد الإيرادات الضريبية والناتج الداخلي الإجمالي،بمعنى معرفة طبيعة الإيرادات الضريبية ومقياس للناتج المحلي الإجمالي الأكثر دلالة عن الحقيقة.

ثالثا: تأثير الضغط الضريبي على مناخ الأعمال.

إن الآثار الإقتصادية للضرائب قد تؤدي إلى تخفيض الدخول النقدية أو الدخول الحقيقة الأمر الذي يؤدي بالأشخاص الذين تحملوا هذا العبئ الضريبي إلى البحث على طرق ووسائل للحد من هذا العبئ أو نقله بشكل أو بآخر إلى أشخاص آخرين،كأن يقوموا بإعادة النظر في خططهم الإقتصادية وتصرفاتهم الخاصة بالإستهلاك والإدخار بالإستثمار بإدخال بعض التعديلات اللازمة لتفادي هذا الضغط الضريبي،وإنتقال الضغط الضريبي من منتج إلى منتج آخر لسبب أو لأخر يؤدي إلى ثقل الضرائب على هذا المنتج،مما يؤثر سلبا على الإقتصاد الوطني يتمثل في خروج العديد من المنتجين عن الحياة الإقتصادية قد يضعف البنيان الإقتصادي لدولة ويفقد السوق عندها كما يكون سببا في إنخفاض دخل الفرد الحقيقي.(1)

وظاهرة نقل الضغط الضريبي من المنتج إلى المستهلك تحدث غالبا في فترات الإزدهار الإقتصادي ويكون أثرها المباشر في الإقتصاد هو إرتفاع السلع والخدمات،وهذا نظرا للطلب المتزايد من طرف الأفراد على هذه السلع والخدمات على عكس ما يحدث خلال ظاهرة الكساد،أما ظاهرة نقل الضغط الضريبي من المستهلك إلى المنتج فإنها تظهر في فترات الركود الإقتصادي حيث تكون زيادة أسعار السلع والخدمات غير ممكنة،فيضطر دافع الضريبة إلى ضغط أسعار تكاليف المواد الأولية وأجور العمال وفوائد المال المقرض.(2)

(1) Pierre Beltrame, La fiscalité en France, Ed Hachette , France ,1998 ,p176.

(2) محمود جمام،المرجع السابق،ص58.

ومنه حتى نتمكن من تحسين مستوى الضغط الضريبي دون أي وجود أضرار على مناخ الأعمال يجب: (1)

- العمل على إنعاش الجهاز الإنتاجي وتوفير مناخ الأعمال أكثر ملائمة للإستثمار.
- زيادة تفعيل تنظيم الإقتصاد الوطني بمواصلة تطهيره من الإقتصاد الموازي.
- تأسيس علاقة إعلامية على المكلفين بين الإدارة الضريبية والبنوك،بإلزام هذه الأخيرة إرسال أي معلومة فيما يخص حركة حساب المتعاملين إلى الإدارة الضريبية.

الفرع الرابع: عدم التعامل الجبائي مع الإقتصاد الموازي.

يعتبر الإقتصاد الموازي نوع من أنواع الإقتصاد الغير الرسمي ويضم هذا الإقتصاد الأنشطة التي تمارس في هامش النظام التجاري التقليدي،فهو لا يتعلق بالعمل المخفي لأن الأفراد إختاروا هذا النوع من الأنشطة لسهولة ممارسته وليس من أجل البحث عن الربح إذ أن هذه الأنشطة يصعب قياسها.

أولا: تعريف الإقتصاد الموازي.

يعتبر الإقتصاد الموازي أو إقتصاد الظل مظهرا من مظاهر التخلف في المجتمعات لما يحمله من جوانب سلبية،ويمكن تعريفه على أنه:« ذلك الإقتصاد الذي لا يخضع للرقابة الحكومية ولا تسجل أعماله في سجلات الحسابات القومية ولا يعترف بالقوانين والتشريعات الصادرة وهو لا يشمل فقط الأنشطة غير المشروعة،بل يشمل أيضا الدخول غير المصرح بها والناتجة من إنتاج السلع والخدمات المشروعة،ولكون هذه الظاهرة تتفرع مجالات عملها يطلق عليها أسماء متعددة وحسب مجال عملها. » (2)

---

(1) حنان شلغوم،المرجع السابق،ص38.

(2) ملاك قارة ،مرجع سابق،ص14.

كما يشير مفهومه إلى الفعاليات الإقتصادية التي تحصل خارج الضوابط والتشريعات النافذة وموافقة السلطات الرسمية،ولا تظهر بنياتها وإحصاءاتها في المنشورات الرسمية بما فيها الدخول المكتسبة وغير الواردة في الحسابات القومية.(1)

– ويعرف آخرون بأنه ذلك الجزء من الإقتصاد الذي يكون خفيا وغير معلنا بغرض تجنب الضرائب،القوانين والتنظيمات التي وضعتها الدولة في منظومتها المعيارية التي سطرتها لسير الإقتصاد الوطني،حيث لا يدخل ضمن حسابات الناتج الداخلي الخام للبلد(2)

– ويعرفه آخرون على أنه ما نشير إليه بإقتصاد الظل يتوضح من خلال نظرتنا إليه فقد ننظر إليه على أنه ينظم كافة الأنشطة المصاحبة لعمليات التهرب الضريبي،وننظر إليه من جانب أثره على مدى دقة حسابات الناتج القومي للإقتصاد القومي.(3)

ثانيا: أسباب نمو الإقتصاد الموازي.

تختلف أسباب نمو الإقتصاد الموازي من دولة لأخرى،إلا أنه يمكن حصرها في:

أ– **إرتفاع مستوى الضرائب:** يعد إرتفاع مستوى العبئ الضريبي حافزا لدى الأفراد والشركات للتحول نحو الإقتصاد الموازي،فتخفيض معدلات الضريبة قد لا يعني بالضرورة القضاء على الإقتصاد الموازي ذلك أن المتعاملين فيه يتمتعون بمعدل ضريبة يساوي صفرا،لكنه سوف يقلل من الحافز نحو دخول مزيد من الأفراد إلى الإقتصاد الموازي،حيث يرتبط بهذا العنصر مدى شعور الأفراد بالرضى عن السياسات الحكومية وقناعتهم بالأهداف التي تسعى إليها السلطات مما يحدد درجة الإلتزام بدفع الضريبة. (4)

---

(1) شهاب حمد شيحان،مرجع سابق،ص03.

(2) نسرين يحياوي ،الإقتصاد الموازي في الجزائر– الحجم،الأسباب،النتائج– مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد06،المدرسة الوطنية للعلوم السياسة،الجزائر ،2016،ص01.

(3) شهاب حمد شيحان،مرجع سابق،ص03.

(4) نسرين يحياوي،المرجع السابق،،ص293.

ب- النظم والقيود الحكومية: فالقيود الحكومية المفروضة على النشاط الإقتصادي للأفراد،وتفرض هذه النظم والقيود أما بهدف تنظيم ممارسة أعمال معينة أو رفع مستوى الرفاهية الإقتصادية للأفراد وضمان مستويات مناسبة من المعيشة أو الرفاهية أو الأمان أو قد تفرض بسبب أن الأنشطة ذاتها أنشطة إجرامية أو غير قانونية من المنظور الإقتصادي أو الإجتماعي مثل غسيل الأموال والتجارة بالمخدرات،وإذا كانت هذه القيود مصحوبة بغرامات مرتفعة ونظام فعال للرقابة فقد تحول دون وجود مثل هذه الأنشطة إلا أنها للأسف في أغلب الأحوال ستحول هذه الأنشطة إلى إقتصاد الظل.[1]

ج- المشروعات الصغيرة: يعتبر الإقتصاد الموازي مهم جدا بالنسبة للمشروعات الصغيرة كما أن هاته الأخيرة مهمة جدا لوجود الإقتصاد الخفي،فالمشروعات الصغيرة تميل إلى إجراء معاملاتها بإستخدام النقود السائلة ومن المعلوم أن مجالات الأعمال التي تقوم على إستخدام النقود السائلة في إجراء المعاملات تسهل من الأنشطة الخفية،ولهذا السبب نجد أن أي محاولة لتطبيق النظم الضريبية بالقوة يترتب عليها إفلاس عدد كبير من المشروعات الصغيرة لأن هذه المشروعات تعمل أصلا في ظل إفتراض عدم وجود ضرائب.[2]

د- ندرة السلع:تؤدي ندرة السلع الإستهلاكية التي يفترض أن يتم توزيعها من خلال قنوات التوزيع الرسمية إلى زيادة حجم الإقتصاد الموازي،فالسلع الأساسية في الدول النامية عادة ما تباع بأسعار مدعمة مما يساعد في إنتشار الطوابير وأحيانا زيادة فائض الطلب على السلع الإستهلاكية وهذا ما يشجع أنشطة الإقتصاد الموازي من خلال إعادة بيع هذه السلع بصورة غير قانونية أو محاولة إنتاج هذه السلع في الخفاء للوفاء بإحتياجات الطلب عليها.[3]

---

(1) يحياوي نسرين،المرجع السابق،ص293.

(2) شهاب حمد شيهان،المرجع السابق،ص07.

(3) إسلام إبراهيم عطوف كبة،إقتصاديات العراق والتنمية المستدامة،مجلة الحوار المتمدن،العدد2065،العراق،2007 ،ص07

هـ- دور المعلومات: تلعب المعلومات دورا حيويا في أداء إقتصاد الظل فكل من المشترين والبائعين في سوق السلع والعمل يحتاجون إلى معلومات عن الأطراف موضع المعاملات التي تتم على أرض الواقع،كذلك قد تكون هناك حاجة إلى المعلومات عن الأسعار والجودة والبدائل المتاحة وبدون توافر هذه المعلومات،فان السوق لا يمكنه العمل وعلى ذلك لكي ينمو الإقتصاد الخفي فلابد من توافر المعلومات بسهولة وبتكلفة قليلة.(1)

ثالثا: إرتباط الإقتصاد الموازي بالضرائب وتأثيره على مناخ الأعمال.

يؤدي نمو العبئ الضريبي سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو غير المباشرة إلى رفع نسبة الضرائب إلى الناتج القومي وهو ما يدفع إما إلى محاولة تجنب الضرائب أو التهرب من دفع الضرائب،وتمثل العلاقة التبادلية بين التضخم وإرتفاع مستويات الضريبة على الدخل عاملا إضافيا يؤدي إلى إزدهار أنشطة الإقتصاد الخفي.(2)

وبالرغم من أن التحليل الإقتصادي الجزئي للضريبة يشير إلى أن أرباح المنتج تميل إلى الإنخفاض مع زيادة مستوى الضريبة لأن المنتج قد يضطر إلى تحمل جانب من الضريبة يعتمد ذلك على درجة مرونة الطلب السعرية،إلا أن التحول نحو الإقتصاد الخفي يجعل من الضريبة مصدرا جيدا للدخل للكثير من تجار التجزئة بل وقد تمكنهم من زيادة مستوى أعمالهم،وذلك عن طريق منح خصم لعملائهم يعادل قيمة الضريبة وكل هذا يؤثر على البيئة الإجتماعية لمناخ الأعمال.(3)

---

(1) شهاب حمد شيهان،المرجع السابق،ص04.

(2) نسرين يحياوي،المرجع السابق،،ص295.

(3) إسلام إبراهيم عطوف كبة،المرجع السابق،ص16.

الفرع الخامس: الخروج على قاعدة الثبات التشريعي في مجال الضرائب.

إن القانون لابد أن يعكس بالضرورة فكرة معينة إذا أردنا تطبيقه دون رفضه من قبل الشعب فإستقرار البلد يكون على حسب ثقة المواطنين بمدى إستقرار هذا القانون،بحيث لا يمكن اليوم ممارسة الحكم الراشد إلا إذا كان مجسدا على أساس تبني قواعد قانونية واضحة ومستقرة فالأمر يتعلق هنا بمبدأ إستقرار وضبط دولة القانون.

أولا: تعدد القوانين الجبائية وعدم إستقرارها.

في العلاقات الإقتصادية بين الدول غالبا ما يعتبر أن البلد المعروف عنه عدم إستقرار القواعد القانونية يعد مثال سيء للمتعاملين الأجانب وهذا راجع لتضخم فرض النصوص القانونية وسوء نوعيتها إضافة إلى تعدد السلطات المؤهلة في إعداد قواعده،وهذا ما ينطبق على مجموعة القوانين الجبائية المتعددة وغير المستقرة في الوقت ذاته مع وجود العديد من الثغرات القانونية بها،وهذا راجع للعديد من الأسباب أهمها أنه تم إقتراحها من طرف أشخاص غير مؤهلين بذلك،كما أن المشرع الجزائري وضمن قانون المالية والقانون التكميلي يقوم بتعديل العديد من النصوص القانونية الجبائية دون أن يتم تنقيحها ضمن ترسانة القوانين،والمهم في كل هذا أن أغلب النصوص القانونية الجبائية نجدها متناقضة فيما بينها وهذا ما يؤدي إلى نشوء العديد من الثغرات بسبب عدم الثبات التشريعي،إلا أن السبب الرئيسي هنا هو ذاته السبب الخاص بعدم إستقرار القوانين بصفة عامة والمتمثل في الإفراط الغير عادي،والذي يعود لإهمال المشرع لمهامه في سن القواعد القانونية لصالح السلطة التنفيذية فمن أجل ضبط وإخضاع الشعب تلجأ الحكومات لإعلان عن طريق الصحافة الثقيلة عن مشاريع لقوانين لم تكن موضوع دراسة سابقة،وهذا الفخ يؤدي في العديد من الحالات بالمشرع لإعفاء ولادة قوانين تطبيقها يكون على حسب النصوص التنظيمية.(1)

---

(1) سهيلة والع ،المرجع السابق،ص116.

ثانيا: تأثير عدم إستقرار القانون على مناخ الأعمال.

إن عدم إستقرار القانون يلوث مناخ الأعمال فعندما نلجأ دوما لتغيير تدابير لقوانين أساسية عن طريق مواد بسيطة في قوانين المالية أو لائحة حكومية لم نعد نستطيع أن نقول أننا في وضعية إستقرار القانون،ولسوء الحظ نشهد هذه الممارسات كل سنة أين نصوص أساسية في بلد يتم تسريبها في قوانين المالية السنوية والتكميلية،وهذا ما حدث إثر صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009، فمدير الأعمال التجارية لأوروبا والشرق الأوسط ولمكتب الممثل الأمريكي للتجارة وفي إطار زيارة عمل للجزائر علق في هذا السياق بأنه على الدولة أن تختار الشفافية والوضوح في إعداد القوانين لجعل مناخ الأعمال جذاب وشفاف،وأعرب عن قلقه إزاء هذه التدابير وعلى حد قوله الشركة تتخذ قرار ممارسة الأعمال بعد الفهم الجيد للنظم السارية المفعول بالأخص إعادة تحويل الأرباح،كما أن هدف أي مستثمر هو الحصول على الأرباح وتحويلها فإذا لم يستطيع ذلك يصبح الأمر مثير للقلق كما أن مناخ الأعمال الجيد يقتضي تصرف الدولة بصرامة في أداء مهام الضبط المكلفة بها على مستوى السوق من خلال تدخلها من أجل تصحيح خلل يعرقل تقدم الإقتصاد الوطني والتنمية المستدامة،لضمان إحترام قواعد السوق عن طريق قواعد القانون،ولكنها لوحدها غير كافية لذا يجب إرفاقها بإرادة ردعية الدولة لترقية إقتصاد منفتح يمتاز بشفافية المعاملات.[1]

(1) سهيلة والع ،المرجع السابق،ص118.

المطلب الثاني: الآفاق المستقبلية لنظام جبائي فعال.

تعتبر فعالية النظام الجبائي إحدى المؤشرات الهامة التي يتم من خلالها الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الجبائية لأي دولة، فإن فعاليتها تؤثر على الفعالية الإقتصادية لهذه الدولة،فهي تتوقف على مدى مراعاة مجموعة من الإعتبارات،لذلك نتطرق إلى مقومات النظام الجبائي النموذجي(الفرع الأول)،وعناصر المناخ الإستثماري الجيد(الفرع الثاني) الحوافز جبائية المقدمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (الفرع الثالث)،وتحسين مناخ الأعمال من خلال عصرنة الإستثمار(الفرع الرابع).

الفرع الأول: مقومات النظام الجبائي النموذجي.

تتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والإعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي نظام ضريبي،وتتمحور هذه الإعتبارات في مجموعة الخصائص و الأسس التي يقوم عليها النظام الضريبي النموذجي[1]،وكذا معايير نجاح أي نظام ضريبي من أجل تحقيق أهدافه المبتغاة.

أولا: خصائص وأسس النظام الجبائي الفعال.

يتميز النظام الجبائي بخصائص تميزه عن باقي الأنظمة الأخرى و تحكمه قواعد أساسية حتى يعتبر هذا النظام الجبائي فعالا.

أ- خصائص النظام الجبائي: تختلف الخصائص من نظام لآخر ولاسيما المختلفان كليا ليبرالي- إشتراكي،غير أن أهم ما يميز النظام الجبائي بما فيه الجزائري هو: [2]

1- التحاور والتشارك بين المكلف والإدارة الجبائية: وهو من بين الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة،حيث يصرح المكلف ويقترح أساس لفرض ضرائبه يقابله رأي للإدارة

(1) مراد ناصر،سمير بن عياد ،شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري،مجلة دراسات جبائية،العدد03،ديسمبر 2013 ، ص397.

(2) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص336.

الجبائية مبني على معطيات مادية،وللمكلف الحق في الطعن على عدة مستويات مما ينتج له الحق في قبول أو رفض العبئ الجبائي.

2- الاعتماد على التصريح: أغلب الأنظمة الليبرالية تعتمد على تصريح المعني وفق نماذج إدارة الضرائب وتحت طائلة الرقابة الجبائية والتصريحات الضريبية،وعليه فان هذه الحرية الممنوحة للمكلف تعتبر مقيدة بالقوانين واللوائح التي تجيز للغدارة الجبائية إجراء توقيع ضريبي مع فرض عقوبات ضده.

3- حق الإدارة في الرقابة الجبائية(1): تراقب جميع معلومات تصريحات المكلف ولها الحق في الإطلاع والفحص.

ب- أسس النظام الجبائي: تتمثل الأسس التي يقوم عليها النظام الجبائي الفعال والتي تساهم في رفع مردودية وفعالية النظام الجبائي الذي يعتبر من الأدوات المالية المستعملة في توجيه الإستثمارات،وذلك بتوفير القواعد التالية: (2)

أ- قاعدة السنوية: وهي قاعدة متصلة بالمالية العامة مفادها تحديد فترة سنة لتقييم مدى نجاعة ومردودية أي إجراء ضريبي كان.

ب- قاعدة المرونة: مضمونها تماشي وتلائم النظم الضريبية مع الوضع الإقتصادي المعاش،سواء إنكماشا أو إنتعاشا وهو ما يجعل هدف النظام يتحقق ولا يكون متناقض مع الوضع السائد.

---

(1) **الرقابة الجبائية:** هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة،تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لإستقرار وتنمية الإقتصاد الوطني،أنظر: سهام كردودي،المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة بسكرة، 2009/2008، ص90.

(2) مراد ناصر ، سمير بن عياد ،المرجع السابق،ص402-403.

ج- قاعدة الإستقرار: وهو ما يعرف في القانون بالثبات التشريعي[1]،نظرا لوجود ما يعرف بالأخطار الإقتصادية،وهو معيار خطير له أثر بالغ في تقسيم مناخ الأعمال في أي دولة كانت.

د- قاعدة الإقليمية: وهو تطبيق وممارسة الدولة لسيادتها كاملة داخل إقليمها من خلال تطبيق قوانين الضرائب المختلفة على الجميع داخل أراضيها.

ه- قاعدة إمكانية التطبيق: وهي أن تكون الضرائب سهلة التطبيق،حيث لا يعقل أن تفرض ضرائب نفقاتها أكثر من إيرادتها،هذا نظرا لصعوبة تطبيقها.

و- قاعدة التنسيق بين الأهداف: مفادها عدم تعارض أهداف الضرائب مع بعضها البعض،مثلا فرض ضرائب على الصادرات وإعفاء المنتج الوطني.[2]

ثانيا: معايير النظام الضريبي الفعال.

لخص الفقه معايير سبعة إضافة لمعايير ثانوية لتكون لبنة النظام الجبائي فعالة ومؤثرة ولها مردودية من خلال يحقق أهداف السلطة المرجوة من خلال إقرار ما جاء فيه وهي :[3]

- نظام ضريبي جيد يعني نظام ذو مفاهيم عادلة.
- إتصافه بالبساطة والإستقرار.
- إمتثال عام لا يستثني أحدا.
- نظام ذو طابع إقتصادي.
- نظام ذو مقاربة دولية.

---

(1) **قاعدة الثبات التشريعي:** هو تجميد القانون الواجب التطبيق على العقد من حيث الزمان وإبقائه على الحالة التي كانت عليها لحظة إبرام العقد خاصة في مجال عقود الإستثمار والتنمية المحلية،أنظر: حفيظة السيد الحداد،العقود المبرمة بين الدول والأشخاص الأجنبية-تحديد ماهيتها والنظام القانوني الحاكم لها-منشورات الحلبي الحقوقية ،بيروت،لبنان،2003 ،ص140.

(2) مراد ناصر ، سمير بن عياد ،المرجع السابق،ص405.

(3) Tixller et G.Gest Droit fiscal-éol LGDJ6,Paris,1976,p153.

- نظام ذو أداء جيد.

- نظام ضريبي مشجع لقيام محيط وبيئة ضريبية جبائية ملائمة.

كل هذه المعايير السالفة الذكر على مستوى المبادئ الأساسية للضريبة والنظريات المقررة لها أهمية بالغة أما آخر معيار فهو لب موضوعنا هذا،والذي نسعى من خلاله إلى إيجاد مقاربة حقيقية واقعية لنظام ضريبي واعد يشجع على إيجاد محيط ملائم لمناخ الأعمال يحقق أهدافه السامية،وعموما فإن المعايير الآتية تم التطرق لها وتتمثل في (العدالة،البساطة،الإستقرار أو الثبات التشريعي،الإقتصاد في فرض الضريبة)،أما العناصر الثلاثة الأخرى وهي : [1]

أ- الإمتثال الضريبي العام: وهو تطبيقا لخاصية العمومية في القواعد القانونية وبما أن الضريبة تفرض بواسطة قوانين فلها نفس الخصوصية،إضافة لتكريس المادة الدستورية والتي تعادل المواطنين في دفع الضريبة، طبقا للفقرة الأولى من المادة 78 من الدستور.[2]

ب- نظام جبائي ذو مقاربة دولية: مفادها أن يكون الضغط الأقل ليس في العالم أو القارة بل على الأقل من الناحية الإقليمية،هذا ما يؤخذ بعين الإعتبار للشركات الأجنبية ولاسيما الكبرى والتي تنظر للنظام الأقل تكلفة،وهذا ما يعرف إقتصاديا بالتنافسية الضريبية،وعليه فإنه يتوجب على الحكومات إيجاد حل لمعادلة معينة في إيجاد معدل ضغط ضريبي منافس لدى الجوار ويحقق الأهداف المرجوة لاسيما توفير الإيرادات اللازمة.

ج- نظام ضريبي مشجع لقيام محيط وبيئة أعمال ملائمة: وهو أن يكون النظام الجبائي إجمالا وليس كضرائب ورسوم فردية بصيغة أخرى النظام بمفهومه الواسع،بما في ذلك التشريع الضريبي وكذا الإدارة والهيكل الضريبي والأجهزة القضائية والنزاعية بشكل عام تكفل الضمانات الكافية لرجال الأعمال والشركات على أن تعامل بنفس المعاملة الضريبية

---

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص363.

(2) تنص الفقرة الأولى من المادة 64 من الدستور الجزائري على أن :« كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. »

دون تعسف مما ينتج عنه بيئة جبائية تساير التطور الدولي الحاصل،هذا المعيار يتطلب إدارة ضريبية فعالة عصرية تعمل بآليات وتقنيات تستهدف بعقلانية تحقيق إلتزاماتها.

وكخلاصة فان دعائم النظام الجبائي الجيد تستلزم زيادة على الخصائص والمعايير عناصر أساسية أخرى هي:

- إدارة أو هيكل جبائي عصري.
- سياسة ضريبية عادلة.
- تشريع جبائي ملائم.

هذان الأخيران هما موضوع الفرعيين القادمين نظرا لإرتباطهما مباشرة بالموضوع عكس العنوان الأول هو تفسير تطبيقي محض.

الفرع الثاني: عناصر وآليات إيجاد مناخ إستثماري جيد.

لقد حدد الخبراء على مستوى منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية(**OCDE**)[1] القواعد الأساسية التي يجب أن تعمل البلدان النامية على تحقيقها من أجل تحسين مناخ الإستثمار ورفع القدرة التنافسية للشركات المحلية،وتتمثل هذه القواعد بالإضافة إلى تحقيق الإستقرار الإقتصادي الكلي والقدرة على التنبؤ السياسي والإستقرار الإجتماعي وإحترام دولة القانون والتي تعتبر الشروط المسبقة والضرورية لتهيئة المناخ الإستثماري،ولكن تعتبر هذه العناصر غير كافية بل لابد من توفر عناصر أخرى تم إستخلاصها من الممارسات الجيدة للبلدان الأعضاء في منظمة (**OCDE**) ومن بلدان أخرى غير أعضاء.[2]

---

(1) **OCDE** : Organisation de coopération et de développement économiques.

(2) ناجي بن حسين، دراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص66.

أولا:عناصر المناخ الإستثماري الجيد.

وتقوم هذه العناصر على ثلاثة مبادئ أساسية تتمثل فيمايلي:(1)

أ- ضرورة انسجام السياسات الخاصة بترقية الإستثمار: فنظرا للتداخل بين مختلف المجالات المتعلقة بمناخ الإستثمار،مثل معايير تحرير وحماية الإستثمار،لأن لها مجالا واسعا يشمل المستثمرين المحليين والمستثمرين الأجانب،والمستثمرين في الشركات الكبرى وفي المؤسسات الصغيرة.

ب- أهمية ضمان الشفافية في وضع وتنفيذ السياسات والقوانين: لأن تحقيق الشفافية من شأنه تقليص حالة عدم اليقين والخطر الذي يحيط بالقرار الإستثماري،كما أنها تساهم في تقليص تكلفة المعاملات المرتبطة بالإستثمار،وتشجيع الإتصال بين الإدارات العمومية والقطاع الخاص،فالشفافية تسمح بخلق مناخ تسوده الثقة بين المستثمرين والسلطات العمومية.

ج- ضرورة التقييم الدوري والمستمر لآثار السياسات المتخذة على تطور المناخ الإستثماري: أي أن الهدف هو تحديد على أي مدى تتطابق السياسات العمومية مع معايير الممارسة الجيدة،والمتعلقة بالمعاملة المصنفة لكل المستثمرين الأجانب أو الوطنيين مهما كان حجمهم مؤسسات صغيرة أو كبيرة،وخلق الظروف الحسنة للإستثمار،آخذا بعين الإعتبار المصالح العامة للمجتمع.

ثانيا: معايير المناخ الإستثماري الجيد.

من أجل الإحاطة بأهم العناصر التي يتم الحكم من خلالها على السياسة العمومية لتحسين المناخ الإستثماري،يمكن وضع مجموعة من المعايير الضرورية من أجل مناخ إستثماري جيد نذكرها على النحو التالي:

---

(1) ناجي بن حسين،تحليل وتقييم مناخ الإستثمار في الجزائر،مجلة العلوم الإنسانية،العدد31،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة منتوري بقسنطينة،جوان 2009،ص77-78.

1- سياسة الإستثمار: تؤثر نوعية سياسة الإستثمار المتبعة مباشرة على قرارات كل المستثمرين، ولذلك يجب أن تتميز هذه السياسة بعدم التمييز وحماية حقوق الملكية بهدف خلق مناخ إستثماري جيد لصالح الجميع.

2- ترقية وتسهيل الإستثمار: يمكن أن ينتج عن إجراءات ترقية الإستثمار أدوات فعالة لجذب الإستثمار شرط أن يكون هدفها تصحيح إخفاقات السوق،ويتم وضع هذه الإجراءات إعتمادا على المزايا المقارنة التي تمتلكها الدولة. (1)

3- السياسة التجارية: تهتم هذه السياسات بتنظيم المبادلات التجارية لأجل المساهمة في الحصول على نصيب أكبر من الإستثمارات الأجنبية وتطوير الإمكانيات الخاصة بإقتصاديات الحجم وبتسهيل الإندماج في السلسلة العالمية للتموين،وهو ما يرفع من مردودية الإستثمارات،وهذا من خلال التكريس القانوني لمبدأ تحرير النشاط التجاري.(2)

4- سياسة تشجيع المنافسة: تشجع سياسة المنافسة في تطوير عنصر التجديد والإبداع وتساهم في خلق الظروف الجيدة لدخول مستثمرين جدد،فوجود سياسة جيدة لحماية المنافسة تسمح بتحقيق مزايا الإستثمار.

5- السياسة الجبائية: لأجل القيام بوظائفها فان كل الإدارات في حاجة إلى تحصيل الإيرادات الجبائية،ولكن مستوى الأعباء الضريبية وكيفية تصميم السياسة الجبائية وكيفية تطبيقها لها الأثر المباشر على حجم التكاليف التي تتحملها الشركات،لذلك فان وجود سياسة جبائية سليمة تسمح للحكومات بتحقيق أهدافها العمومية،مع المساهمة في خلق الظروف المشجعة للإستثمار. (3)

---

(1) ناجي بن حسين،دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر ،المرجع السابق،ص66.

(2) تجسدت فعليا من خلال إصدار قانون النقد والقرض،أنظر: الجيلالي عجة،التجربة الجزائرية في تنظيم التجارة الخارجية ،دار الخلدونية،الجزائر،ط1، 2007،ص35.

(3) خالد أمين عبد الله،حامد داود طلحة،النظم الضريبية،دار وائل،لبنان،ط1، 2005،ص11.

6- إدارة الشركات: يعتبر تحديد الإطار العام الذي يحدد المبادئ العامة للإدارة شركات أحد المعايير الأساسية المحددة لقرار الإستثمار،لأنه يؤثر على درجة ثقة المستثمرين وعلى تكلفة رأس المال وعلى عمل الأسواق المالية وعلى تنمية موارد جديدة أكثر إستدامة للتمويل.

7- المسؤولية الإجتماعية للشركات: تحدد السياسات العمومية المبادئ المتعارف عليها للسلوك المسؤول للشركات وتساهم هذه المحددات في توجيه الإستثمار الذي يساهم في التنمية المستديمة،وتستهدف هذه السياسة إيجاد محيط جديد للأعمال يتحدد فيه دور كل من السلطات العمومية والشركات مع تشجيع الحوار حول قواعد عمل الشركات وتشجيع المبادرات الخاصة بتحديد المسؤولية الإجتماعية للشركات.

8- تثمين الموارد البشرية: إن تثمين الموارد البشرية يعتبر شرط أولي وضروري لأجل معرفة وإستغلال الفرص الإستثمارية،فالإهتمام بتحسين المستوى التعليمي والصحي لأفراد المجتمع يساهم في رفع الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج .

9- تطوير البنية التحتية والقطاع المالي: إن وجود بنية تحتية جيدة تضمن تخصيص الموارد النادرة للمشاريع الأكثر كفاءة ومن مواجهة نقاط الإختناق التي تحد من الإستثمار الخاص،ويعتبر التمويل والبنية الأساسية مدخلات ومستلزمات هامة لأنشطة الإستثمار، فالحكومات تحقق نتائج أفضل من خلال تحسين مناخ الإستثمار لمقدمي تلك الخدمات،بدلا من زيادة مشاركتها المباشرة في تقديمها،كما أن وجود سياسات فعالة لتحسين أداء القطاع المالي تسمح للشركات والمستثمرين من تجسيد مشاريعهم في ظل محيط مستقل ومحفز.

10- تحسين نوعية الحكم: نوعية ممارسة الحكم ونزاهة القطاع العام هما بعدان أساسيان من شأنهما التأثير على ثقة وقرارات المستثمرين،وحتى إن لم يوجد نموذج وحيد لسلامة الحكم العمومي فانه توجد معايير عامة مقبولة لمساعدة الحكومات للقيام الجيد بالمهام المسندة لها. (1)

(1) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص68-70.

فالمناخ الإستثماري كما تعرضنا له من خلال هذا الفرع هو عبارة عن مجموعة معقدة من العناصر أو المكونات ذات الطبيعة المختلفة،والنقص في أحد هذه المكونات لا يمكن تعويضه بتحسن مكون آخر، وعليه فمن الأجدر للدول التي تستهدف تحسين مناخ الإستثمار فيها أن تقوم بتشخيص جيد لكل ما من شأنه أن يؤثر سلبا على المناخ العام للإستثمار،ووضع إستراتجية واضحة ومحددة لترقية الإستثمار مستغلة في ذلك الفرص المتاحة لها في السوق الوطني أو العالمي.(1)

الفرع الثالث: ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال تحفيزها جبائيا.

تعد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المحرك الأساسي لإقلاع النشاطات الإقتصادية تجد مبرراتها في المكانة الهامة التي توليها معظم دول العالم لها،سواء المتقدمة أو النامية، رغم أن مفهومها لا يزال محل جدال من طرف العديد من الكتاب والمفكرين.(2)

فهي تساهم بنحو 60% من القيمة المضافة العالمية،وتساهم أيضا في خلق 70% من مناصب الشغل في العالم،وكذا مساهمتها في حجم كبير من تصدير السلع والخدمات،كما أنها تمتلك قدرة كبيرة على البقاء والمنافسة رغم ما تحمله العولمة من تحديات كبيرة على إقتصاديات مختلف الدول خاصة منها النامية،التي تطمح عن طريق هذه المؤسسات تحريك عجلة التنمية فيها من خلال وضع برامج وسياسات تشمل إجراءات وأساليب تحفيزية وتدعيمه من شأنها تنمية هذه المؤسسات وترقيتها.(3)

---

(1) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،،ص 71.

(2) من الصعب أو يكاد يكون مستحيلا إقتراح أو تحديد طريقة مقنعة لتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نظرا لإختلاف مدلول المصطلح الواحد وطريقة التعبير عنها بإستخدام الكلمات التي يتميز بها كاتب عن بقية الكتاب،تبعا لإختلاف وجهات النظر،أنظر: محمد إبراهيم عبد اللاوي،المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إطارها النظري والتطبيقي،دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان الأردن،ط1،2017،ص09.

(3) محمد إبراهيم عبد اللاوي،المرجع نفسه،ص05-06.

إن تشجيع بروز محيط إقتصادي وتقني وعلمي وقانوني يضمن للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الدعم والدفع الضروريين لترقيتها تطويرها في إطار منسجم يتطلب العمل على إيجاد الآليات التي تسمح لها بالإندماج في إطار النسيج الصناعي الوطني أو الأجنبي،فمن خلال متابعتنا للإطار التشريعي للإستثمار في الجزائر لاحظنا وجود توجه عام لدى السلطات العمومية في تشجيع القطاع الخاص الوطني للإستثمار بإستحداث مؤسسات صغيرة ومتوسطة،وتوجيه الإستثمار الأجنبي نحو المشاريع الكبرى أو الشراكة عن طريق خوصصة المؤسسات العمومية،ويبرز إهتمام الحكومة الجزائرية بأهمية العمل على ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال إنشاء وزارة مستقلة تعنى بترقيتها سنة 1999.[1] حيث أصدرت العديد من القوانين وأنشأت العديد من الهيئات التي تندرج في إطار النظام الوطني لترقية الإستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (**PME**).[2]

أولا: إصدار القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ويعتبر القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الإطار المرجعي العام الذي ينظم السياسة الوطنية لترقية الإستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتحديد تدابير مساعدتها وترقيتها وزيادة تنافسيتها.

ويهدف هذا القانون كما تبين المادة 11 منه على مايلي:

- إنعاش النمو الإقتصادي.
- إدراج تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ضمن حركية التطوير والتكييف التكنولوجي.
- تشجيع بروز مؤسسات جديدة وتوسيع ميدان نشاطها.
- تشجيع كل الأعمال الرامية إلى مضاعفة عدد مواقع الإستقبال المخصصة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

---

(1) ناجي بن حسين، دراسة تحليلية لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص131.

(2) **PME** : Petite et moyenne entreprise.

- تحسين أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- الحث على وضع أنظمة جبائية قادرة ومكيفة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- ترقية إطار تشريعي وتنظيمي ملائم لتكريس روح المقاولة وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- تبني سياسة تكوين وتسيير الموارد البشرية،قوامها تشجيع الإبداع والتجديد وثقافة التفاؤل.

- تسهيل حصول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الأدوات والخدمات المالية الملائمة لإحتياجاتها.(1)

- تحسين الأداءات البنكية في معالجة ملفات تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- ترقية تصدير السلع والخدمات التي تنتجها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ويتطلب تحقيق كل هذه الأهداف الطموحة إنشاء المؤسسات والهيئات التي نص عليها القانون،والتي في حالة عدم وجودها أو عدم فعاليتها تبقى هذه الأهداف مجرد شعارات غير ملموسة على أرض الواقع.

ثانيا: إنشاء المجلس الوطني المكلف بالمناولة.

تحظى المناولة بسياسة ترقية وتطوير بهدف تعزيز تنافسية الإقتصاد الوطني،ولهذا الغرض تم إنشاء مجلس وطني مكلف بالمناولة بإعتبارها الأداة المفضلة لتحقيق الإنسجام المطلوب،وتتمثل مهام المجلس الوطني للمناولة كما أوضحت المادة 20 من القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في النقاط التالية: (2)

- إقتراح كل تدبير من شأنه تحقيق إندماج أحسن للإقتصاد الوطني.

- تشجيع إلتحاق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الوطنية بالتيار العالمي للمناولة.

- ترقية عمليات الشراكة مع كبار أرباب العمل سواء كانوا وطنيين أم أجانب.

---

(1) المادة 11 من القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

(2) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر ،المرجع السابق،ص132.

- تنسيق نشاطات بورصات المناولة والشراكة الجزائرية فيما بينها.

- تشجيع قدرات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ميدان المناولة.(1)

وما نلاحظه على أرض الواقع أن نشاط المناولة ما يزال محدودا ولم يرقى بعد لمستوى الآمال المعقودة عليه لتفعيل الأداء الإقتصادي العام.

ثالثا: إنشاء صندوق ضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.(FGAR).(2)

تم إنشاء صندوق لضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-373(3) المؤرخ في 2002/11/11،ويهدف هذا الصندوق إلى ضمان تسديد القروض البنكية التي تستفيد منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بعنوان تمويل الإستثمارات المنتجة للسلع والخدمات والمتعلقة بإنشاء تجهيزات المؤسسة وتوسيعها وتجديدها،كما يقوم الصندوق بضمان متابعة البرامج التي تضمنها الهيئات الدولية لفائدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وضمان الإستشارة والمساعدة التقنية لفائدة هذه المؤسسات،إن ما نلاحظه هو التأخر الكبير المسجل في تجسيد وتفعيل أداء الصندوق،إذ تم الإنتظار إلى غاية سنة 2004 حيث تم وضع القانون الأساسي له بموجب المرسوم الرئاسي رقم 04-143(4) المؤرخ في 2004/04/19،وفي نفس السياق المتعلق بالتسهيلات المالية للمستثمرين الصغار،صدر مرسوم تنفيذي رقم 06-396(5) المؤرخ في 2006/09/18 الذي

---

(1) المادة 20 من القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

(2)**FGAR** :Fonds de Garantie des credits Auxpme PME.

(3) المرسوم التنفيذي رقم 02-373 المؤرخ في 2002/11/11 المتضمن إنشاء صندوق ضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتحديد قانونه الأساسي ،الجريدة الرسمية،العدد 74، الصادرة بتاريخ 2002/12/13.

(4) المرسوم الرئاسي رقم 04-143 المؤرخ في 2004/04/19 المتضمن القانون الأساسي لصندوق ضمان قروض إستثمارات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة،الجريدة الرسمية،العدد 27، الصادرة بتاريخ 2004/04/28.

(5) المرسوم التنفيذي رقم 06-369 المؤرخ في 2006/09/18 الذي يحدد مستوى تخفيض نسبة الفائدة على القروض الممنوحة من البنوك والمؤسسات المالية إلى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكيفيات منحه،الجريدة الرسمية،العدد 58، الصادرة بتاريخ 2006/09/20.

يحدد مستوى تخفيض الفوائد البنكية،ويهدف إلى تخفيض تكاليف و تشجيع الإستثمار في المناطق الجنوبية وولايات الهضاب العليا.حيث تم تصنيف الولايات إلى 03 مناطق:

- **المنطقة الأولى:** تضم ولايات الجزائر، وهران، عنابة، وتستفيد من تخفيض يقدر بـ0,25%.

- **المنطقة الثانية:**تضم ولايات الهضاب العليا والجنوب وتستفيد من تخفيض يقدر بـ1,5%

- **المنطقة الثالثة:** بقية الولايات،وتستفيد من تخفيض يقدر بـ01%.

رابعا: إنشاء مؤسسات لمرافقة ودعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

من بين المؤسسات التي تم إنشاؤها لمرافقة ودعم المستثمرين الجدد في مجال المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،نذكر كل من مشاتل المؤسسات المنشئة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-78(1) المؤرخ في 2003/02/25، ومراكز التسهيل المنشئ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-79(2) المؤرخ في 2003/02/25،إذ تهدف المشاتل حسب نص المادة 03 من القانون رقم01-18 السالف الذكر إلى تطوير التآزر مع المحيط المؤسساتي وتشجيع بروز المشاريع المبتكرة وتقديم الدعم لمنشئي المؤسسات الجدد،وضمان ديمومة المؤسسات المرافقة،وتتمثل مهام المشاتل في إستقبال وإحتضان ومرافقة المؤسسات الحديثة النشأة لمدة معينة وكذا أصحاب المشاريع، وتتولى المشتلة فيما يخص الإستشارة المقدمة للمؤسسات مرافقة ومتابعة أصحاب المشاريع قبل إنشاء مؤسساتهم وبعده،أما مركز التسهيل فهو عبارة عن هيئة تقوم بإجراءات إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العاملة وكذا حاملي المشاريع وإعلامها وتوجيهها ودعمها ومرافقتها. (3)

---

(1) أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-78 المؤرخ في 2003/02/25 المتضمن القانون الأساسي لمشاتل المؤسسات،الجريدة الرسمية،العدد 13،الصادرة بتاريخ 2003/02/26.

(2) أنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-79 المؤرخ في 2003/02/25 الذي يحدد الطبيعة القانونية لمركز تسهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومهامها وتنظيمها،الجريدة الرسمية ،العدد 13،الصادرة بتاريخ 2003/02/26.

(3) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر ،المرجع السابق،ص133.

الفرع الرابع: عصرنة إطار الإستثمار.

يعتبر تحسين مناخ الإستثمار وعصرنته أحد أهم الأولويات التي يجب تدخل الدولة فيه من خلال تدخل العديد من العناصر ذات التأثير المتبادل فيما بينها،وبالتالي الوصول إلى مناخ إستثماري جيد يتطلب نظرة شاملة وكلية تتدرج ضمن الإطار العام للإصلاحات الرامية إلى إستكمال الإنتقال النهائي لإقتصاد السوق،فهاته الإصلاحات الإقتصادية التي يجب على الدولة القيام بها تكون عميقة وهيكلية تتدرج ضمن عصرنة إطار الإستثمار وتحرير النظام الإقتصادي وتخفيض دور الدولة ودعم القطاع الخاص مع خلق محيط مشجع لجذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة،وبالتالي خلق تدفقات ثابتة من الإستثمارات وغير مرتبطة بدرجة كبيرة بالوضعية الإقتصادية العالمية.[1]

ويمكن تلخيص أهم النقاط الخاصة لعصرنة إطار الإستثمار في الجزائر فيما يلي:

أولا: تفعيل القوانين والأنظمة المشجعة للإستثمارات.

من الأهمية بمكان جعل أنظمة الإستثمار عادلة وشفافة ومستقرة نظرا لما يعاني منه المستثمرون من غموض النصوص القانونية،والمصداقية في التعامل مع المستثمرين الأجانب من حيث الإلتزام بالقوانين والتشريعات المنظمة للإستثمار الأجنبي في الجزائر وذلك من خلال مايلي:

- العمل على تحديثهما بما يتناسب مع تطور متطلبات المناخ الإستثماري العالمي وتطور القوانين المشجعة للإستثمار الأجنبي في الدول المنافسة .
- إعادة النظر في بعض الحوافز المقدمة من خلال إلزامية التأكيد على منحها لتكون موجهة على الخصوص للقطاعات المندرجة ضمن الإستراتيجية الوطنية للتنمية.[2]

---

(1) يحي سعيدي ،تقييم مناخ الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري بقسنطينة،2007/2006،ص254.

(2) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص368.

– التعهد بعدم الحياد عن القوانين أو تعريض إستثمارات المستثمرين للمصادرة أو التعدي عليها،وذلك عن طريق تدعيم شبكة الإتفاقيات الثنائية المتعلقة بحماية الإستثمارات والإزدواج الضريبي مع أهم الدول المستثمرة في الجزائر.

– العمل على تقليص المدة بين تاريخ إصدار القوانين عبر كامل التراب الوطني وعدم تداخل صلاحيات المؤسسات المعنية بملف الإستثمار.

– ضرورة تبسيط النظام الجبائي من خلال تقليص عدد الضرائب المفروضة على المستثمرين،وتحسين آليات تحصيل الضرائب في ظل الشفافية المطلقة.

– السهر على تحسين عمل النظام القضائي من خلال ترقية دور الغرف التجارية إلى محاكم متخصصة للإسراع في فض النزاعات،وضمان تكوين متخصص للقضاة في المسائل ذات الطابع التجاري والمالي والعمل على تنفيذ الأحكام.

– تفعيل وتدعيم التشريعات المتعلقة بحقوق الملكية الفكرية بهدف تشجيع عملية نقل التكنولوجيا عن طريق الشركات المتعددة الجنسيات لصالح المؤسسات الوطنية،ومحاربة التزوير وتنظيم المنافسة في الأسواق.[1]

ثانيا:تفعيل دور المؤسسات المعنية بتشجيع الإستثمار وعدم تداخل الصلاحيات فيما بينها

ونخص بالذكر الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار(**ANDI**)[2]وذلك وفق أسس علمية ومنهجية ثابتة،مع تدعيم هذه المؤسسات بالكوادر والكفاءات القادرة على تنفيذ مثل هذه الخطط التنموية والحرص على وجود الإتصال والعلاقة المباشرة بين هذه الجهات والمستثمرين دون تدخل أطراف أخرى،كما أن إعداد سياسة إستثمار وطنية بإمكانها أن تسمح بتفادي التداخل في الصلاحيات بين مختلف مؤسسات الدولة وتؤدي إلى تحسين توقعات وشفافية إطار الإستثمار وبالتالي يجب: [3]

---

(1) يحي سعيدي،المرجع السابق،ص254.

(2) **ANDI** : Agence Nationale de Développement de l'Investissement.

(3) يحي سعيدي،المرجع السابق،ص255.

– دعم التنسيق بين الوزارة المنتدبة للمساهمات وتطوير الإستثمار (**MDPPI**)[1]،والمجلس الوطني للإستثمار (**CNI**)[2]،والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار،وبالتالي يجب أن تتم عملية التحديث بصورة مستمرة بالنسبة لتشريعات الإستثمار من أجل تفادي التداخل في الصلاحيات بين إدارات الدولة الثلاثة.

– تركيز مجهودات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار على أنشطة تطوير الإستثمار،تقديم النصائح ومتابعة المستثمر الأجنبي طول حياة مشروعه،حيث يجب إنشاء مديرية خاصة بمساعدة ومتابعة المؤسسات الأجنبية ضمن الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار.

– دعم دور الشباك الوحيد فيما يتعلق بأنشطة ترقية الإستثمار وإتفاقيات الشراكة بين القطاع العام المحلي والمستثمرين الأجانب.

– دعم التنسيق بين وكالة الوطنية لتطوير الإستثمار وسفارات الجزائر بالخارج التي يمكن أن تقوم بدور فعال في تقديم فرص الإستثمار المتاحة في الجزائر.

– تدعيم التنسيق بين (**MDPPI**) و(**ANDI**) و (**MCNE**) [3] من أجل وضع سياسة تسمح بجذب مدخرات الجزائريين في الخارج،بإعتبارها ركيزة أساسية في سياسة الإستثمار الوطني.

– تدعيم مساهمة القطاع الخاص الوطني والأجنبي عن طريق ضمان تمثيلهم لدى الوكالة من أجل الحث على التعاون والحوار،فيما يتعلق بإحتياجات المستثمرين وحول فرص الإستثمار المتاحة.

– دعم وكالة (**ANDI**) عن طريق إنشاء خلية متخصصة في تطوير الإستثمارات الأجنبية المباشرة تتمتع بإستقلالية في التسيير وحرية في توظيف العمال المتخصصين في الإستثمار التسويق،الدراسات الإقتصادية ،الإحصاء ،المالية.،متخصصين في قانون الأعمال. [4]

---

(1)**MDPPI** : Ministère Délégué auprès du chef du Gouvernement chargé de la participation et de la promotion de l'investissement la

(2) **CNI**: Conseil National de l'Investissement.

(3) **MCNE** : La mobilisation de créances nées sur l'étranger.

(4) يحي سعيدي ،المرجع السابق، ص 256–257.

ثالثا: مواصلة تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

فنجاح السياسة الوطنية لترقية الإستثمار تقاس بتطور ديناميكية إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة،فعناصر التطوير هذه تتوقف على العديد من المتغيرات منها ما يرتبط بالمحيط الذي تعمل فيه هذه المؤسسات،ومنها ما يرتبط بخصائص هذه المؤسسات،ومن أجل الإستفادة الفعلية من الدعم الذي تقدمه الدولة لتطوير الإستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة،لابد من تعزيز البنية المؤسسية لهذا القطاع وذلك من خلال مايلي: (1)

- الإعتناء بتكوين مسيري **(PME)**(2) في مجالات إعداد مخططات الأعمال والخطط التسويقية من أجل توفير الضمانات للبنوك وتطوير أدائها.
- ضرورة تطوير آليات الرقابة الصارمة للحسابات الخاصة بـ**(PME)** وذلك بمساعدتها للوصول إلى مكاتب التدقيق.
- تطوير نظام المعلومات وتشجيع الحصول على التكنولوجيات الحديثة،ووضع دليل يحتوي على الإجراءات القياسية للتشغيل بالنسبة لهذه المؤسسات وتحديثه بشكل دوري.
- تثمين الموارد البشرية لأن مستوى تكوين الأفراد يعد مؤشرا رئيسيا حول تنافسية الإقتصاديات والمؤسسات.
- تشجيع وتطوير العلاقات مابين المحيط الإقتصادي من جهة والجامعة ومراكز التكوين من جهة ثانية.
- توفير المعلومات الصحيحة عن قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خاصة فيما يتعلق بالأنشطة الإقتصادية للقطاع غير الرسمي.
- تعزيز التعاون مع المجموعات الدولية المهتمة بمجال المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمصغرة.

---

(1) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص266.

(2) **PME**: Petite et moyenne entreprise.

- إيجاد علاقات عمل أكثر تقاربا وتنسيقا بين مختلف الجهات المعنية والفاعلة من أجل زيادة المعرفة والخبرة لدى قطاع المؤسسات المصغرة والصغيرة والمتوسطة،وضمان مشاركة هذه الجهات في عملية صياغة السياسات.

- زيادة الوعي بدور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمصغرة وزيادة دعمها لسياسات تنمية هذه المؤسسات.

- تسهيل الإجراءات البنكية وضمان إمكانيات واسعة للحصول على القروض من طرف المتعاملين الخواص المحليين.(1)

رابعا: تطوير وتحديث وصيانة البنى التحتية. وإصلاح النظام العقاري.

من المهم مواصلة الجهود التي تبذلها السلطات العمومية حاليا في إطار المخطط الوطني (2004-2009) لدعم النمو،وذلك من أجل إقامة هياكل قاعدية لها نفس مستوى المعايير المعمول بها دوليا في إنشاء السكك الحديدية وتهيئة المناطق الصناعية ووضع برامج تهدف إلى مرافقة الإصلاحات الكبرى في مجال تطوير الموانئ والمطارات والطرق،وتشجيع عقود نقل التكنولوجيا(**CET/BOT**)(2)،وإعادة الإعتبار للمناطق الحرة التي تقوم بدور أساسي في جذب الإستثمارات الأجنبية المباشرة، كما يجب تنظيم العقار الصناعي والفلاحي،والعمل على خلق سوق لعرض العقار الصناعي وإنشاء قاعدة بيانات للعقار،ومحاربة عمليات المضاربة فيه،وفي هذا الإطار يجب وضع برنامج حكومي لإعادة تهيئة العقار الصناعي ولامركزية القرارات المتعلقة بالعقار مع العمل على تقليص عدد الهيئات والإدارات الوصية ،والعمل على تهيئة المناطق الصناعية للإنطلاق في الإنتاج كتوصيل الماء والكهرباء والهاتف وتعبيد الطرق قبل توزيع العقار.(3)

---

(1) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص267.

(2) **CET/BOT** : Construire Exploiter Transférer/Build-Operate-Transfer.

(3) ناجي بن حسين، دراسة تحليلة لمناخ الإستثمار في الجزائر،المرجع السابق،ص368،وكذلك: يحي سعيدي،المرجع السابق،ص257.

خامسا: القضاء على البيروقراطية ومكافحة الفساد والتسريع في الإصلاحات الهيكلية.

وذلك بالعمل على محاربة البيروقراطية وأشكال الفساد والتعقيد المرافق لمختلف الإجراءات الحكومية،وتسريع منح التراخيص اللازمة للمشروعات الإستثمارية وإصدار التأشيرات والإقامات وتصاريح العمل وتجديد تصاريح العمل والإستخدام وإستقدام العمالة للمستثمرين والفنيين والعاملين في المشروعات الإستثمارية،والعمل على الحد من ظاهرة الإقتصاد غير الرسمي، وتطوير نظام المعلومات الإقتصادي وتحسين آليات الترويج للإستثمار،والتنويع في فرص الإستثمارات المستهدفة في الجزائر مثل القطاعات الإستراتجية خارج قطاع المحروقات كقطاع الإتصالات،المنتجات الزراعية،الصيدلانية،..الخ،كما يجب على الدولة لتوفير بيئة إستثمارية مناسبة تسريع وتيرة الإصلاحات الهيكلية بما في ذلك الإندماج في الإقتصاد العالمي ومواصلة برنامج خوصصة المؤسسات العامة،كما يجب تحسين وعصرنة إدارة الضرائب، وجهاز مكافحة الغش الضريبي.(1)

المطلب الثالث: الإقتراحات والحلول الممكنة.

بعد دراسة السلبيات والإيجابيات في المطالب السابقة نستطيع حصر بعض من الحلول التي قد تكون لها آثار إيجابية على تحسين مناخ الأعمال في الجزائر ذلك في حال تبنيها من طرف الحكومات الحالية أو القادمة وقد لخصناها في أربعة فروع هي:

- تبني منظومة جديدة ومقاربة جديدة لتفعيل مردودية أفضل للإمتيازات الجبائية الممنوحة.
- تبسيط النظام الجبائي وإعادة بناؤه على أسس ومقاربات تجارب دولية مماثلة.
- محاربة الفساد في مجال الضرائب ومحيطها ودمج الإقتصاد الموازي.
- تطوير الإمكانيات المادية والبشرية لإدارة الضرائب وعصرنتها تكنولوجيا.

---

(1) يحي سعيدي ،المرجع السابق، ص255.

الفرع الأول: تبني منظومة جديدة لتفعيل مردودية الإمتيازات الجبائية.

لم تجد الحكومة الجزائرية أمامها سوى محاولة جذب الإستثمارات مما دفعها لتبني سياسة الإعفاءات الجبائية لتحفيز رؤوس الأموال الوطنية والأجنبية،غير أن هذه السياسة أثبت في عدة دول ولاسيما دول جنوب شرق آسيا أن رؤوس الأموال الأجنبية خاصة تبحث دائما عن مناطق الإمتياز الجبائي،وبالتالي دعى الكثير من الفقهاء لتبني خيار آخر هو تخفيض الجزئي للضريبة،وبالتالي ضمان جذب الإستثمارات وتحقيق تنمية مستدامة ودورة إقتصادية تسير على نمط مقبول وربط هذه التخفيضات بأولويات مرتبة حسب القطاع والمنطقة،وعليه سنتناول هذه المنظومة المقترحة أو المقاربة المقترحة من خلال إعادة النظر في سياسة الإعفاءات الجبائية،وتبني نظام تخفيض السعر الضريبي بدل الإعفاء الكلي.[1]

أولا: إعادة النظر في سياسة الإعفاءات الضريبية.

يعتبر قرار الإستثمار في بلد ما قرارا له آثارا على المؤسسة أو الشركة بصفة عامة،فهي تراعي أولا وقبل كل شيء الجانب الجبائي أي نسبة الضغط الجزئي في دولة الإستثمار فعلى سبيل المثال إستحوذت كوريا الجنوبية وسنغافورة وماليزيا وتايلاند على نسبة52% من الإستثمارات الأجنبية المتدفقة على الدول النامية التي عرفت ركودا،حيث ربطت هذه الدول الناشئة الإعفاء الكلي للمشاريع الإستثمارية حسب معايير هي:

- أهمية المشروع ومدى حاجة البلد إليه.
- موقع ومنطقة الإستثمار في البلد.
- دور المشروع في زيادة التنمية.[2]

---

(1) إبراهيم متولي حسن المغربي،مرجع سابق،ص201.

(2) نصحي منصور نخيل،دور الحوافز الضريبية في تشجيع المشروعات،المؤتمر الضريبي الثامن لإتحاد مديري الضرائب الأفارقة،القاهرة،مصر ،1996،ص18.

وتبنت ماليزيا سياسة الإعفاءات للمشاريع الجديدة فقط ماعدا ذلك يستفيد المستثمر من تخفيض فقط،يستفيد منه بعد تحقيق النتائج المطلوبة وليس توقعات فقط،وأما في الجزائر التي تبنت سياسة العفو الكلي ولمدة تصل لـ10 سنوات هذا الأسلوب الذي لم يحقق ما كان تصبو إليه الحكومة،يستوجب تدخلا سريعا وأساليب أخرى غير تقليدية لجذب رؤوس الأموال وحل مشكلة التنمية،ولهذا يجب إعادة النظر في سياسة منح الإمتيازات الجبائية الإجمالية حيث نقترح مايلي:

- تبني نظام تحفيزي مرن يختلف من منطقة لأخرى ويمنح إمتيازات متفاوتة لا تصل أبدا لنسبة 100% لضمان سيرورة الدورة الإقتصادية.

- سد الفراغ القانوني المتعلق بزوال التخفيضات والإعفاءات في حال إنهاء المشروع.

- مساهمة أصحاب الإستثمارات سد العجز في ميزان المدفوعات.(1)

- يجب أن يكون الإعفاء الجزئي كلي وليس جزئي يتضمن شروط من أهمها جذب الإستثمار حيث سجلت جمهورية مصر العربية سنة 1990 لغاية سنة 1994 زيادة وجذب هام للإستثمارات الأجنبية دون تسجيل إعفاءات أو إمتيازات جديدة،وقد أثبتت التجارب فشل الإعفاءات الضريبية الكلية في جذب الإستثمار ماعدا في المشاريع قصيرة الأجل.

- ترشيد الإمتيازات الجبائية دون المساس بمبدأ العدالة الضريبية.

- تمييز المشاريع الصناعية بإمتيازات أكثر من المشاريع التجارية ومشروعات الخدمات.

- تصنيف الإمتيازات لتستفيد منها المشروعات والأنشطة ذات البعد الوطني والتفرقة بين المشاريع القصيرة والمتوسطة والطويلة الأمد.

---

(1) إبراهيم متولي حسن المغربي،المرجع السابق،ص204.

ثانيا: تبني نظام تخفيض السعر الضريبي.

تكملة للفرع الأول فإن الإبتعاد عن سياسة الإعفاء الكلي للضرائب لا يعني المبالغة في فرضها بل يجب أن تكون هناك مغالاة في معدل الضرائب،مما قد يؤدي إلى إحجام الإستثمارات معناه زيادة تكاليف المشروع مما يتعارض مع الوظيفة الإقتصادية للضريبة.[1] لذا تفضل الكثير من الحكومات إحلال نظام وتخفيض سعر الضرائب بدلا من نظام الإعفاءات الذي ينتقص من عائدات الدولة ويزيد من تحويل رؤوس الأموال والأرباح للخارج لذا فإن تخفيض سعر الضريبة يؤدي لتخفيض الضغط الجبائي[2]،ويساعد على تحسين مؤشر دفع الضرائب،هذا يعني أن تبني سياسة سعر ضريبي منخفض أحسن من إتباع سياسة الإمتيازات والإعفاءات الضريبية الكلية والتي لا تخدم الإستثمار، كما هو حاصل في قانون الإستثمار الجزائري[3] .

وخير دليل تبني التجربة الأندونيسية لسنة 1983،والتي ألغت كل الإعفاءات وعمدت على إتخاذ سعر ضريبي منخفض جدا أدى لنجاحها وأصبحت ضئيلة ومناخ أعمالها وسطا خصبا للإستثمارات الأجنبية،إضافة لتبني بعض الدول نظرية الضريبة الوحيدة الأساسية تجنبا لضرائب ثانوية أخرى[4]

وعليه فان هذا المقترح يمكن الجزائر من تحقيق ثلاث أهداف مجمعة هي:

- تحقيق التنمية الإقتصادية.
- جذب الإستثمارات.
- تحسين مناخ الأعمال.

---

(1) تتمثل الوظيفة الإقتصادية للضريبة في تشجيع الإستثمار والإدخار.

(2) النسبة المثلى للضغط الجبائي هي 25% من الدخل الوطني الخام.

(3) إبراهيم حسن المغربي،المرجع السابق،ص208.

(4) خالد أمين عبد الله،حامد داود طلحة،مرجع سابق،ص14.

الفرع الثاني: تبسيط النظام الجبائي وإعادة بناؤه على أسس ومقاربات تجارب دولية ناجحة.

يتميز النظام الجبائي الحالي بعدة مميزات أثرت سلبا على وظائفه ولاسيما وظيفة جذب الإستثمارات ووظيفة تحسين مؤشرات أداء الأعمال خصوصا في:[(1)]

- ضغط جبائي عالي،مقارنة بدول الجوار.
- تعقيد إجراءات التصريحات،الإختصاصات،دفع الضرائب وكذا تعقيد التوثيق.
- إضافة لعائق مهم جدا وهي مخالفة قاعدة الثبات التشريعي.
- بطئ معالجة المنازعات الضريبية.

وبناءا على كل ما درسناه يستوجب على الحكومة وبصفة مستعجلة تبني نظام جبائي آخر يأخذ بعين الإعتبار تصحيح المعوقات المذكورة أعلاه.

أولا: إعادة النظر في سعر الضرائب المطبقة وعددها.

من بين المؤشرات الخاصة بمناخ الأعمال نجد أن مؤشر دفع الضرائب له فعالية كبيرة حيث سجلت الجزائر معدل ضغط جبائي عالي على المؤسسات والشركات يقدر بـ62% من أرباحها،هذا ناتج أن الشركة ولاسيما التجارية والصناعية أو الخدماتية خاضعة للضرائب الآتية:

- الرسم على النشاط المهني(**TAP**) [(2)] والذي يقدر بـ02% و1,5% من رقم الأعمال.
- الرسم على القيمة المضافة[(3)] والمقدرة بـ09% و19% حاليا تحسب على رقم الأعمال.

الضريبة على الدخل الإجمالي[(4)] تصل إلى 35% من الربح.

---

(1) محمود جمام،مرجع سابق،ص110.

(2) أنظر المادة 217 والمادة 218 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(3) أنظر المواد02 و03 و04 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

(4) أنظر المواد من 01 إلى 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الضريبة على أرباح الشركات[1] تصل نسبة 26% من الأرباح.

- الرسم العقاري ورسم التطهير.[2]

- حقوق الطابع والتسجيل،إضافة لعدة رسوم شبه جبائية كالرسم على التكوين والتمهين والمقدرة بـ01% من حصيلة الأجور،إضافة للرسم على التلوث البيئي ويخص النشاطات الصناعية خصوصا.

- الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور.

- الرسم على رخص البناء والتهديم وغيرها.

وبالتالي نجد أن المشرع الجزائري يثقل المؤسسات ولاسيما الناشئة بالضرائب والرسوم لذا نقترح مايلي:

- تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة.

- إلغاء الرسم على النشاط المهني وحصره في نشاطات غير مرغوب فيها.

- تخفيض معتبر للضريبة على أرباح الشركات.

- دمج الرسوم والضرائب الأخرى في رسم واحد مخفض.

- محاولة الوصول لمعدل ضغط ضريبي يقدر بـ25%.

ثانيا: تبسيط الإجراءات.

يأخذ البنك الدولي بخصوص مؤشر دفع الضرائب حيث يعتبر نسبة دفع الضرائب مقارنة بالأرباح وكذا وقت إستغراق إجراءات التصريح وعدد التصريحات،وعليه يتوجب تخفيف الإجراءات وتبسيطها،ولذا يجب تقديم تسهيلات أكبر من خلال:

- إعادة النظر في عدد التصريحات ودفع الضريبة وجعلها مرة كل سنة.

- ضرورة حماية المعطيات والهوية الخاصة بالمكلفين.

---

(1) أنظر المواد من 135 إلى 155 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

(2) أنظر المواد من 248 إلى 273 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- تبني نظام معلوماتي ممركز وإنتهاج سبل إدارة إلكترونية(1) والدفع الإلكتروني.
- تكوين وتأهيل الإطارات والأعوان في مجال إستعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال.
- هيكلة الإدارة إلكترونيا من إنشائها لغاية توثيق المعلومات.

هذا التطور إن وقع يساهم في تنشيط وتسهيل الإجراءات على المكلفين وبالتالي له الأثر الواضح على مؤشر أداء الأعمال الخاص تبسيط الإجراءات ومحاربة البيروقراطية،كما له الأثر في تطوير أداء تحصيل وتصفية الضرائب بطريقة أمثل وأكمل.(2)

ثالثا: ضرورة تبني قاعدة ثبات التشريع الضريبي وتسريع الفصل في النزاعات والشكاوى.

يضم هذا العنصر نقطتين أساسيتين هما:التشريع الجبائي غير مستقر وبطئ في معالجة النزاعات،وكلاهما عائقا أمام تحسين مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

1- ضرورة تبني قاعدة الثبات التشريعي: البيئة التشريعية في المجال الضريبي تعرف مرونة كبيرة،حيث سجلنا تغييرات عديدة مست النظم الجبائية وكذا معدلات التطبيق والإخضاع فسجلنا مايلي:

- عدة تعديلات لقانون الإستثمار لسنة 2001 تكاد تكون سنوية.
- تغييرات عديدة في معدلات الضرائب.
- تعتبر الأنظمة الجبائية الأكثر مساسا في مجال التطبيق كل مرة.(3)

---

(1) تعتبر الإدارة الإلكترونية فكرة تبنتها دول متقدمة بما يعرف بالحكومات الإلكترونية وهو نظام إداري عام لا يرتكز على إدارة واحدة يتطلب تطور البنية التحتية للإتصالات والأنتيرنت،أنظر: عامر طارق عبد الرؤوف،الإدارة الإلكترونية– نماذج معاصرة – ،دار سحاب للنشر والتوزيع،القاهرة،مصر ،ط1، 2007،ص45.

(2) يعرف التحصيل الضريبي مشاكل عديدة جراء عدم رقمنة القطاع تصريح المدير العام للضرائب،الإذاعة الوطنية.

(3) فسر وبرر وزير المالية في فيفري2016 أن عدم الثبات ناتج عن إرادة الحكومة تخفيف الضغط الجبائي أي أن التغيرات الكثيرة في صالح المكلفين.

غير أن تبريرات التغيير التشريعي هدفها خدمة المكلف لا تعفي الحكومة من ضرورة لتبني فكرة الثبات التشريعي لاسيما الجبائي منها لما له من أثر على مالية ووضعية الشركات والمؤسسات،كذا يتطلب إجراء إصلاحات مدروسة ولمرة واحدة تخص التشريع، الإجراءات ،القوانين،وتوفير الضمانات اللازمة من خلال حكومة لها برنامج طويل الأمد والعمل على تنفيذه سواء من نفس الأشخاص أو غيرهم.(1)

2- تسريع وتيرة دراسة النزاعات والفصل في الشكاوى: إن أهم مشكل تواجهه الشركات هو تأخرا في الإجراءات والتسهيلات و صعوبة الفصل في النزاعات الضريبية،والتي تعتبر عائقا يقلل من أدوات الثقة بين المكلف أو المستثمر والإدارة لذا يتوجب إستدراك مايلي:

- تأهيل مصالح المنازعات وإعادة هيكلتها وتكوينها من إطارات في مجال القانون أكثر منه في المالية،حيث أن من بين الأخطاء الشائعة أن مجال الجباية هو مجال إقتصادي أكثر منه قانوني والأصل هو العكس فعمل إدارة الضرائب هو إجرائي محض.
- تقليص مهلة دراسة النزاعات.
- إعادة الإعتبار لقاعدة اليقين في فرض الضريبة بدل قاعدة دعه يشتكي؟ !

الفرع الثالث: محاربة الفساد في محيط الجباية ودمج الإقتصاد الموازي.

من بين أهم نقاط الضعف المسجلة لدى بنية الأعمال في الدول النامية هو الفساد وهو مؤشر قوي يدخل ضمن مؤشرات تقييم مناخ الأعمال،من بين مجالاته الحيوية قطاع الضرائب وهو نتاج أيضا تغول التجارة والنشاطات الموازية،لذا يعتبران وجهان لعملة واحدة وهما ذي صلة مباشرة ببعضهما يتوجب على الحكومة محاربتهما معا. (2)

---

(1) أحمد كاظم البطاطا،مرجع سابق،ص259.

(2) أحمد كاظم البطاطا،المرجع نفسه،ص261.

أولا: محاربة جميع أشكال الفساد في محيط الضرائب.

رغم سن الحكومة قانونا خاصا بمكافحة الفساد إلا أن مؤشر الفساد لعب دورا هاما في ترتيب الجزائر،ومن بين معوقات النظام الجبائي هو إمتياز الفساد بصورة فاضحة وهو مرتبط بالعنصر المذكور سابقا وهو عدم رقمنة القطاع وإنتشار الإقتصاد الخفي،لأنه يؤثر مباشرة على المستثمرين ويحقق العلاقة بين مؤثري قرار الإستثمار لذا وجب القيام بمايلي:(1)

– إيجاد توافق إجتماعي على معيار الأخلاق والقيم وعدم الإكتفاء بمواثيق أخلاقيات المهنة والذي صدر من المديرية العامة للضرائب بالجزائر على شكل لوائح لا أكثر ولا أقل،حيث لا يعتبر لا قانون ولا تنظيم،زيادة على عدم وجود توافق عليه من طرف أعوان الضرائب.

– الأمانة والإرادة السياسية و شفافية إختيار الإطارات العليا وطرق إختبار المسؤولين الولائيين والمركزيين.

– نشر التوعية والرسكلة والإهتمام بالجانب المادي لأعوان الضرائب.

– المحاسبية الصارمة لموظفي القطاع و ضمان النزاهة في تطبيق العقوبات التأديبية.

– تبسيط إجراءات العمل و تشجيع الأمناء من الموظفين.

– تحيين الرواتب والعلاوات.

لذا فان عامل الإستثمار في التنمية البشرية له الدور البارز في تحسين وتطوير ومحاربة الفساد حيث تحصلت الإمارات على عدة نقاط جراء تحسين عامل التنمية البشرية،لذا وجب النظر في المنظومة القضائية لممارسة الردع من جهة وتوفير أجواء ملائمة من جهة أخرى لدى العديد من الدول نجحت في تنظيف محيطها من هذه الآفة،سواء في مجال الضرائب أو في جميع المجالات الأخرى والتي لها علاقة بالإستثمار بصفة عامة.(2)

---

(1) أحمد كاظم البطاطا،المرجع السابق،ص262.

(2) فخري عبد اللطيف،أثر الأخلاقيات الوظيفية في التقليل من فرص الفساد،مجلة دراسات إقتصادية،العدد21،بيت الحكمة،بغداد،العراق،2009.،ص150.

ثانيا: دمج الإقتصاد الموازي.

يعتبر الإقتصاد الخفي كما ذكرنا سابقا ظاهرة قديمة ويعرفه(**TANZI**) بأنه:« كافة المداخيل التي لم يكشف عنه للإدارة الضريبية وقد تدخل ضمن حسابات الدخل القومي » غير أنه من أسبابه الرئيسية هو إرتفاع مستوى الضرائب،حيث يؤدي نمو العبئ الضريبي سواء المباشرة أو غير المباشرة إلى رفع نسبة الضرائب وهو ما يدفع إلى محاولة التهرب من خلال إتساع رقعة الإقتصاد الموازي وهو مرتبط بالعنصر السابق وهو الفساد.(1)

حيث نسجل في السويد أضيق صورة له نظرا لإعتبار نظامها الجبائي ذو كفاءة عالية وذو إنخفاض كبير في الفساد،لذا فمن العوامل الأساسية هي تخفيض معدل الضرائب،غير أنه يبقى السؤال مطروح هل يؤدي تخفيض الضرائب إلى تلاشي الإقتصاد الخفي؟

الإجابة مباشرة "**لا**"،غير أنه يجب مراعاة الإقتراحات الآتية:

- الإستعمال الفعال والحقيق للرسم على القيمة المضافة.(2)
- إعادة هيكلة وتنظيم التجارة الدولية والداخلية.
- فرض إستعمال الفواتير في جميع الممارسات.
- تسهيل وتبسيط وتوفير الظروف لممارسة الأنشطة والحرف والإبتعاد عن المعوقات والممارسات،حيث نسجل في الجزائر إشتراط عقود الإيجار والتي تتطلب وجود عقد الملكية غير أن مشكلة العقار تبقى ذات جذور يصعب حلها بسهولة.
- تكثيف الرقابة الجبائية لكشف المداخيل وهو ما يعرف في النظام الجزائري بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية المالية(**VASEF**) وزيادة على التحقيقات المحاسبية والتحقيق المصوب،والذي يعتبر إجراء رقابي أقل شمولية من التحقيق المعمق وأكثر سرعة وأقل

---

(1) أحمد فوزري الحصري،مرجع سابق،ص22.

(2) تعتبر ضمن إصلاحات 1992 غير أن إستعمالها الغير واقعي جعل منها في الجزائر أكبر طريقة للتهرب وزيادة الإقتصاد الموازي وذلك لإنعدام نظام تجاري مفوتر.

إجراءات يتضمن فحص الوثائق وغيرها.[1]،أما التحقيق المحاسبي فهو مجموعة عمليات هدفها رقابة المداخيل أرقام الأعمال المصرح بها.[2]

– إستعمال البطاقات الإئتمانية والتي ترفع من وتيرة تطور المنظومة البنكية ورقمنة السوق هي أحد عوامل التحكم الجبائي في التجارة والمعاملات بصفة عامة والحد من إنتشار السوق الموازية.

– النشر والتوعية من خلال ضمان عدالة ضريبية والعمل على إرضاء دافعي الضرائب عن السياسة الحكومية و الشعور بوجود إدارة ضريبية صارمة.

– مراجعة العقوبات وضمان تطبيقها على المتهربين.

- إعادة إصلاح النظام الضريبي.
- تقليل الوثائق وتذليل الصعوبات للمكلفين بدفع الضرائب
- تبسيط النظام الجبائي للمشاريع الصغيرة والمتوسطة.[3]

الفرع الرابع: تطوير الإمكانيات المادية والبشرية لإدارة الضرائب.

من بين مقومات النظام الجبائي الجيد وجود إدارة تنفيذية تتولى تطبيق ما جاءت به الإدارة التشريعية ولكي يكون التطبيق فعالا ومكملا لما جاء في الفرع الثالث والثاني وجب توفر الإمكانيات المادية والتكنولوجيات الحديثة لإدارة الضرائب،لتعمل على تطبيق القانون والإجراءات للمستثمرين بصفة خاصة والمكلفين عموما هذا دون التقاضي عن وجود أعوان أكفاء يتحكمون ويسيرون هذه الإمكانيات لذا سوف نتطرق لمقترحين هما: [4]

(1) نشرية المديرية العامة للضرائب،التحقيق المصوب – إجراء جديد للرقابة الموجهة– العدد70،لسنة2013،ص08.

(2) نشرية المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية – نقاط مرحلية وتوجهات إستراتجية– العدد64،لسنة 2012،ص08

(3) أحمد كاظم البطاطا،المرجع السابق،ص323.

(4) رضا خلاصي،مرجع سابق،ص348.

أولا: تطوير الإمكانيات المادية وإستعمال التكنولوجيات الحديثة.

رغم العمل بتوصيات اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي(1) التي أقرت في تقريرها نقصا فادحا في الوسائل واللوجستيكية والتي كان من نتاجها إنجاز 45 دار للمالية و35 نزل مالي،إلا أنها لم تكن في مستوى تطلعات إدارة عصرية لغاية تخصيص برنامج الإنعاش الإقتصادي بمبلغ 20 مليار دينار لإنشاء مديرية كبريات المؤسسات(**DGE**) ومراكز للضرائب عبر كل ولاية ومراكز جوارية عبر الدوائر.(2)

وبناءا على ما ذكر ورغم الإنجاز الجزئي لهذا البرنامج إلا أن الإصلاح لم يكن سوى لوجستيكي ولا يزال يعاني من الأساليب الإدارية والممارسات السابقة وعليه نقترح مايلي:

- التسريع في إنجاز باقي المراكز وتحديد إختصاصاتها وكيفية نقل البيانات والملفات بدقة.
- توفير تسيير ذاتي للمراكز من ناحية التسيير والأمر بالصرف.
- تعريف هوية المكلفين إلكترونيا وتوفير محيط إلكتروني جبائي.(3)
- التسريع في ربط المراكز بشبكة وطنية ممركزة وهذا رغم الشروع في تجسيد المشروع بداية من سنة 2014 ولغاية يومنا هذا لا تزال التصريح الإلكتروني،الدفع الإلكتروني سوى فكرة قابلة للتطبيق.(4)
- ربط قاعدة البيانات بالإدارات الفاعلة في المجال الإقتصادي،تجارة،جمارك،الحالة المدنية،القضاء.
- إعداد الوثائق وإستخراجها إلكترونيا.
- ضمان حرية وشفافية المعلومات سواء للمكلف أو للإدارة.

---

(1) لجنة الإصلاح الجبائي وهي جزء من الإصلاحات التي تبنتها حكومة مولود حمروش سنة 1989.

(2) يدخل هذا ضمن إصلاح هيكلي جديد لم يتم الإستغناء عنه لحد الساعة.

(3) أحمد فوزي الحصري،مرجع سابق،ص195.

(4) نشرية المديرية العامة للضرائب،الضريبة الجزافية الوحيدة–تخفيف وتبسيط معتبرين للإجراءات–العدد 73،لسنة2014،ص02

ثانيا: الاهتمام بالعنصر البشري.

على خطى الإمكانيات المادية،يعرف الجهاز والهيكل الضريبي في الجزائر ضعفا في تكوين وعدد ونوعية وأداء إطاراته وأعوانه،حيث لا يتجاوز عدد الموظفين في إدارة الضرائب 27000 عون إطار يغطون عمل كل من المديرية العامة،المديريات الجهوية التسع، المديريات الولائية الواحد والخمسين،إضافة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية والتي تحتاج هذه الأخيرتان لعدد معتبر من المسؤولين على أساس تقيم المهام حسب مكاتب الإعلام الآلي هذا من ناحية الكم،أما من ناحية الكفاءة والتأهيل فيتطلب النظام الفعال مايلي:

- كفاءة إدارية لتنفيذ التشريع الجبائي وأن يكون المسؤولين على درجة عالية من التأهيل والخبرة الواسعة للرفع من مردودية النظام،ولتوفير هذا يشترط التأهيل العلمي الكافي ووجود رقابة داخلية حيث يعتمد مبدأ تقسيم مهام الوعاء ،تحصيل،منازعات،رقابة جبائية وهذا لضمان إتمام الدورة الضريبية،هذا هو المطلوب في إطارات وأعوان الضرائب بغية تحقيق حوكمة جبائية مضمونها حسن التفكير والتدبير،حيث أن الحوكمة الجبائية تعتبر أسلوبا حديثا وعقلانيا في تسيير النظام الجبائي وفق مقاربة داخلية ودولية.
- تطوير العامل البشري لا يقتصر على أعوان إدارة الضرائب فقط بل حتى على المكلفين فيجب أن يتوسع المحيط ليشمل جميع الفاعلين من خلال نشر ثقافة جبائية مصدرها المديرية العامة لتصل للمجتمع عموما،بالرغم من دورات الرسكلة التي تقوم بها المديرية العامة إلا أن غياب نظرة مستقبلية ذات بعد إقتصادي وقانوني جعل منها إحصائيات سنوية فقط فلم نسجل تطور في أداء الأعوان. (1)

(1) رضا خلاصي،المرجع السابق،ص250.

وكخلاصة فالإدارة الجبائية في الجزائر تعاني ماديا وبشريا وتكنولوجيا نظرا لعدم وجود إرادة سياسية واضحة لذلك،فتأثير عقلية الريع يظهر جليا في جميع برامج الحكومات بإختلاف إنتماءاتها وظروف عملها،فإرتفاع مستوى الجباية البترولية يجعل المسؤول لا يفكر في إيرادات إضافية وإنخفاضها أدى لممارسة ضغوط على الإدارة الضريبية دون توفير أدنى الإمكانيات،لذا أصبحنا أمام معادلة صعبة الحل إدارة ضعيفة لا تستطيع تحفيز المستثمر ولا تبسيط الإجراءات له وهي الآن معوقا حقيقيا للإستثمار بصفة عامة ولبيئة الأعمال.[1]

(1) تأثير هيكلي الضرائب على تبسيط إجراءات المستثمر المتعلقة بدفع الضرائب ومدة الدفع وعدد التصريحات،وإضافة للإجراءات المتعلقة بالملكية (من خلال عملية تسجيل العقود واضحا جعل الجزائر لا تحقق علامة جيدة).

خلاصة الفصل الثاني

بعد المعاينة والدراسة النظرية لأهم الإصلاحات والتعديلات التي نظمتها مختلف القوانين المذكورة في الفصل الأول نكون هنا بصدد القيام بقراءة لإحصائيات وتقارير مختلف الهيئات المختصة،والذي إستخلصنا منه أن تأثير الإصلاحات الجبائية يبقى محدودا وغير كاف لوحده لتحسين مرتبة الجزائر ضمن التصنيفات الدولية،وبعدما قمنا بمقارنة مع الجارتين المغرب وتونس نجد أن الإصلاح الجبائي لم ولن يكون فعالا في غياب إصلاحات إجمالية لمختلف تفاصيل السياسات العامة،هذا لا يمنع وجود إيجابيات كثيرة تضمنها التعديلات والإصلاحات الجبائية والتي لخصناها وإستنتجنا بعدها السلبيات والأخطاء الواجب إستدراكها عموما نستطيع القول أن الإصلاح الجبائي لا يمكنه لوحده التأثير على مؤشرات مناخ الأعمال مالم يتكامل مع عدة إجراءات وإصلاحات إدارية وتكنولوجية وسياسية وإقتصادية.

خلاصة الباب الثاني

لا يختلف اثنان أن لكل تصرف أو إصلاح نتائج وآثار لا يتم تقييمها إلا بإستعمال لغة الأرقام والمواد القانونية مرقمة ومحددة زمنيا،وهو ما كان في الباب الثاني حيث خصصناه للإجراءات أو بصورة أخرى للمواد القانونية المختلفة المؤثرة على موضوع الإصلاح الجبائي ومناخ الأعمال،فتطرقنا للمواد القانونية وركزنا على الإصلاح الجبائي لسنة 1992 وتطرقنا لجميع قوانين المالية لغاية سنة 2018 وحصرنا الموضوع في المواد التي تخص تحسين مناخ الأعمال،لنمر بعدها للقراءات الإحصائية لمختلف التصنيفات الصادرة لمناخ الأعمال في الجزائر ولاسيما البنك الدولي وقمنا بمقارنة النتائج مع دول الجوار لنستخلص في الفصل الأخير النتائج والإيجابيات،وكذا النقائص والتوصيات فكانت دراستنا لا تبتعد على خط القانون والتشريع بعيدا عن الإقتصاد وأبرزنا دور الجباية وأثرها على الإقتصاد والمؤسسات المتوسطة والصغيرة وعلى الإدخار، وتوافقها مع الجباية الدولية وتشجيع وبروز تجمعات الشركات.

الخـــاتمـــة

الخاتمة

لقد سعت الحكومات الجزائرية المتعاقبة لإيجاد بدائل إقتصادية أخرى،تخلصها من أحادية المورد النفطي الذي لا يعتبر عاملا سلبيا في الإقتصاد الجزائري،غير أن أحاديته وعدم تنوع مصادر الدخل من العملة الصعبة ومن الجباية بصفة عامة هو بذاته المشكلة العويصة والتي لم تجد حلا لها لحد الآن رغم مرور أكثر من 50 سنة،وهي فترة غير طويلة بالنسبة لأعمار الأمم أو الدول،غير أن كل المساعي باءت بالفشل،ولذلك فموضوعنا المتعلق بآثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال في الجزائر أردنا أن يكون له دور في المساهمة في إثراء هذا الموضوع الإشكال،وبالتالي وإنطلاقا من تساؤلنا الذي طرحناه وهو **ما مدى مساهمة الإصلاح الجبائي في تحسين مناخ الأعمال في الجزائر؟**

ظهرت لنا جليا نتائج وإستخلاصات تتطلب هاته الأخيرة إقتراحات وتعديلات نراها مناسبة لتحسين أداء النظام الجبائي بصفة عامة وتشجيع الإستثمارات ولاسيما الأجنبية بصفة خاصة،هذا وقد كانت الفرضية الأساسية المطروحة تفسر تفسيرا تاما عدم تحسن وضع المناخ الإستثماري العام في الجزائر حيث إنحصر ترتيب الجزائر مابين الرتبة 117عالميا لغاية 166 عالميا وهذا في آخر تقرير لسنة 2018،وهو مايبرز هشاشة النموذج الإقتصادي وإنعدام المخطط الإستشرافية للجزائر وتحسن الرتبة العامة في سنة 2007 لم تكن سوى مرافقة لحجم النفقات العمومية،والتي بلغت ذروتها في تلك السنوات وبلغة الأرقام أيضا وعند صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وما عرفه من جدل كان له الأثر السلبي المباشر حيث أصبحت الرتبة أكثر من 150 بداية من سنة 2012.

بعد تفحص الإحصائيات ومؤشراتها إتضح أن آلية التحريض الجبائي أو إستعمال الضريبة كأداة لجذب الإستثمارات ماهو سوى جزء صغير،لا يستطيع التأثير على جميع مؤشرات تقييم بيئة الأعمال ما عدا مؤشر الضرائب حيث يمكننا تخفيض معدل الضرائب أي معدل الضغط الجبائي،إضافة لمؤشر التجارة الخارجية والذي يمكن أن يكون محل تأثير جبائي أما الباقي فلا دخل مباشر للجباية فيه كتوصيل الكهرباء بسهولة وإنشاء المؤسسات وغيرهم،وعلى ضوء هذه التحاليل التي تبين محدودية تأثير الإصلاح الجبائي على تحسين مناخ الأعمال إلا أنه يبقى عاملا هاما وأداة فعالة لتوجيه وتأطير قطاعات هامة لها دور في تحسين مناخ الأعمال،إضافة لهذا التأثير المحدود فإن الإصلاح الجبائي في الجزائر لم يكن نموذجيا وفعالا،وكانت تشوبه بعض النقائص والإختلالات ولم يكن أبدا مبنيا على إستراتجيات واضحة بل كان وليد الظروف الإقتصادية والسياسية فقط وحتى الأمنية.

وبناءا على كل ما ذكر في الموضوع في التلخيصيات توصلنا إلى النتائج الآتية:

- أن الإصلاح الجبائي له تأثير محدود على تشجيع لجذب الإستثمارات الوطنية والأجنبية ولم يستطع تحسين أداء الأعمال في الجزائر،حيث يعتبر جزء صغير ضمن ضرورة إجراء إصلاحات إقتصادية كبرى تتطلب تنسيقا حكوميا عالي المستوى ،كما أن الإصلاح الجبائي لم يكن ضمن مجموعة إصلاحات متوافقة ومتواكبة لاسيما في القطاع الرقمي والمالي.
- أن الإصلاح الجبائي ومناخ الأعمال عنصران يرتبطان بالأعمال بصورة عامة مما يتطلب إعادة النظر في عدة قطاعات متناسقة ومترابطة ومتوافقة كالقطاع التجاري، العقاري،المالي،الجمركي،والسوق بصفة عامة ،سهولة أداء الأعمال.
- يرى بعض مستشاري البنك الدولي صعوبة كبيرة في التفاوض مع الجزائر مقارنة بدول الجوار،حيث يرون أن الجزائر تدافع دائما وبشراسة عن سيادتها وتعمل بحذر مع

المنظمات العالمية ولها حساسية كبيرة إتجاه كل إجراء إقتصادي،ترى فيه الجزائر مساسا بأمورها الداخلية مهما كانت طبيعة أو أثاره.

- إرتباط القرار الإقتصادي بالقرار السياسي جعل من الإصلاح الإقتصادي والذي يدخل ضمن الإصلاح الجبائي رهينة له،مما أثر على ترتيب الجزائر ضمن تقييم مناخات الأعمال وكسبيل المثال تبني قاعدة 51/49 كان ولا زال له الأثر الواضح على الإستثمار.
- عدم تبني قاعدة الإستقرار التشريعي أي الثبات التشريعي لاسيما في الجباية كان له أيضا الأثر الواضح على مناخ الأعمال،خصوصا بعدما نقارنه بدول الجوار،على سبيل المثال قانون الإستثمار في الجزائر عرف عدة تعديلات من سنة 2001 لغاية 2016 عكس القانون التونسي الذي عمر لأكثر من 15 سنة.
- الإصلاح الجبائي لم ينجح في دخول السوق الموازية ضمن السوق القانونية رغم أن عدة دول أخرى نجحت في ذلك على غرار سنغافورة،مما كان له الأثر المباشر على عدم تحسن مناخ الأعمال.
- لم يستطع المشرع الجزائري منح الثقة للمتعامل الإقتصادي خصوصا في تطبيق القوانين المتعلقة بالإستثمار ،الجباية،المحروقات،قواعد الصرف والنقد.
- غياب الرقمنة لدى المصالح الإقتصادية والجبائية كان له أيضا الأثر على المحيط الإقتصادي وعدم صيرورة سهولة الأعمال إضافة لتخلف الإدارة من جراء عدم إستعمالها لأنظمة مرقمنة على غرار الإمارات العربية المتحدة،والتي تمنح الحق في الحصول على ترخيص تجاري أو إستثماري في 24 ساعة جراء رقمنة القطاعات عامة.
- رغم الإمتيازات الجبائية والإعفاءات والتخفيضات إلا أن عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لم يحقق الهدف المسطر وهو إنشاء 2 مليون مؤسسة صغيرة ومتوسطة ،إضافة لهشاشة آليات إنشائها في الجزائر على غرار مؤسسات دعم تشغيل الشباب وغيرها.

- الفساد الإداري وإنتشار البيروقراطية وعدم الجدية في محاربتها لاسيما في مجالات دعم الإستثمارات رغم المجهودات الصورية التي تدل على ذلك كإنشاء الصناديق الموحدة ومراكز التسهيل وغيرها،إلا أن الحقيقة عكس ذلك ،إضافة لتخلف النظام المصرفي الذي له علاقة هامة مع النظام الجبائي.
- الجزائر لم تكن أبدا بلد مستقطب للإستثمارات الأجنبية والسبب الرئيسي يعود دائما لإرتباط القرار السياسي بالقرار الإقتصادي وهو خط إستراتيجي يجب مراجعته.
- الجانب الايجابي الذي يمكن أن نقره هو وجود بنى تحتية لابأس بها خصوصا في العشرية الأخيرة،غير أن السلبيات الأخيرة ولاسيما الإدارية منها لم تكن في مستوى تطلعات المستثمرين.

وعليه فالإصلاح الجبائي لم يكن في مستوى تطلعات المستثمرين ولم يكن منافسا للأنظمة الموجودة في البلدان الأخرى لا من الناحية التشريعية ولا التنظيمية ،وكان لا يزال رهين عوامل أخرى،وبناءا على ذلك لدينا الإقتراحات الآتية نرى أنها ضرورية لإستدراك الوضعية وهي:

- ضرورة القيام بإصلاحات إقتصادية يكون الإصلاح الجبائي شقا منها يتوافق مع الكل.
- تبني سياسة جبائية مستقرة تحافظ على الإستقرار والثبات التشريعي والإبتعاد عن التغيير من أجل التعديل فقط.
- مواكبة القطاعات ولاسيما الإدارة الجبائية للتطور التكنولوجي والعمل على رقمنة القطاع الإقتصادي والمالي والجبائي.
- تطوير وتشجيع المؤسسات المتوسطة والصغيرة جبائيا من أجل تبني سياسة تحفيزية أخرى تكون مرتبطة بالنتائج أي منح إمتيازات بعدية لا قبلية.
- تعديل السياسة التحفيزية الجبائية وذلك بالإستفادة من تجارب بعض الدول كماليزيا والتي تبنى على أساس الأولويات ويكون التشجيع بعدي وليس قبلي.

- محاربة الغش والتهرب الجبائي لأن إهمال ذلك يعدم سياسة الإمتيازات والإعفاءات إضافة لضرورة العمل على محاربة السوق الموازية،التي تعتبر مؤشر خطير على فشل الإقتصاديات والأنظمة الجبائية.

وعليه فتحسين مناخ الأعمال يتطلب الإصلاح في الكثير من الجوانب وما الإصلاح الجبائي سوى حلقة من حلقات الدورة الإقتصادية هاته الأخيرة لها إرتباطات بجوانب إدارية وسياسية أخرى يؤثر كل واحد على الآخر ويتأثر هو كذلك،وعليه فإن مختلف المراحل السياسية والإقتصادية في الجزائر كان له الأثر البالغ على النظام الجبائي بصفة عامة على مدى تأثيره على تحسين بيئة الأعمال،ولعل السياسة الداخلية والخارجية للجزائر هي من كانت الغالبة على حساب الإقتصاد وغيره،هذا لا يعني فشل في كل الإتجاهات بل أن إمكانيات الجزائر في الإستثمارات كانت لها نقاط قوة نحصرها فيما يلي:

- مؤشرات الاقتصاد الكمي متوازنة.
- إرادة قوية وقابلية كبيرة للإصلاحات.
- سوق كبيرة لها آفاق واعدة.
- ثروات طبيعية وموارد بشرية ومرونة سوق العمل.
- فرص إستثمار في قطاعات مختلفة مثل البيئة،الزراعة،السياحة،الاقتصاد الرقمي.

غير أن العوائق موجودة نلخصها في النقاط الآتية:

- قطاع مالي ونظام جبائي متأخران.
- قطاع موازي مهيمن على الرسمي.
- إنعدام قواعد سياسية وتخلف إداري بائن وأجهزة إدارية متخلفة .
- إندماج دولي متأخر وتعنت في تقبل موافقة الهيئات الدولية .
- عجز في الإتصال لاسيما مع المستثمر الأجنبي.

كل هذا لا يجعلنا أن نخرج عن موضوعنا وهو أثر الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال والذي نرى أنه ورغم وجوده لم يكن له أثر بالغ على تحسين مناخ الأعمال في الجزائر،وتباين ترتيب الجزائر كان نتيجة إجراءات قد تكون تشريعية مثل قاعدة 51/49 وتنظيم التجارة الخارجية وفق قانون القرض السنوي،هذا لا يبرر عدم وجود نظرة وإستراتجية للحكومة لتحسين مناخ الأعمال،إضافة لهذا لا بأس أن نفتح أفاقا أخرى للباحثين في مجال القانون والإقتصاد عن مدى مصداقية مؤشرات قياس مناخ الأعمال،وهل هي كافية وصارمة لتقييم المناخ الإستثماري الأخرى بدون أي إيديولوجيات نجد أن للجزائر مؤهلات تفوق بكثير دولا يعد ترتيبها أحسن من الجزائر،وتوجد أيضا دولا تحت طائلة الإستعمار وأخرى تحت طائلة الفوضى مما يجعلنا نطرح تساؤلا آخر جوهريا هو:

ما مدى صحة ومصداقية المؤشرات التي يصنف بها مناخ الأعمال؟

أرجوا أن نكون قد وفقنا في دراستنا هذه ونترك الباب مفتوحا في موضوع مناخ الأعمال.

- وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين-

ملخص الدراسة:

تهدف ورقة البحث الحالية إلى تحليل أهمية بيئة الأعمال على تحسين الإستثمارات. تتطلب بيئة الأعمال العديد من الشروط لتكون مناسبة لتشجيع الإستثمارات .النظام الضريبي الفعال له دور مهم في هذا السياق، إن ترتيب الجزائر المتأخر من قبل البنك الدولي (في الغالب يتجاوز مائة) له مبررات موضوعية وبالتالي فإن بيئة الأعمال الجيدة هي مجموع كل العوامل الخارجية والداخلية التي تؤثر على الأعمال التجارية .على سبيل المثال ، يعتبر الإستقرار السياسي والديمقراطي ، والحكم ، والتنمية الإقتصادية ، والرقمنة ، ونظام الإئتمان الجيد من العوامل التي تؤثر على تدفقات رأس المال ، بالإضافة إلى ذلك غالباً ما تستخدم هذه العوامل لتحسين بيئة الأعمال من أجل جذب رؤوس الأموال الوطنية والأجنبية .وعلاوة على ذلك ، فإن وجود حكومة ديمقراطية لديها إستراتيجية واضحة وطويلة الأجل هو عامل نجاح في هذا المجال.

Summary:

The present research paper aims to analyse the Importance of business environment on investments Improvement.The business environment requires many conditions in order to be appropriate to encourage investments. The effective tax system has an important role in this context. Algeria's late arrangement by the World Bank (mostly exceeds one hundred) has an objective justifications. Thus, the good business environment is the sum total of all external and internal factors that influence a business. For example, Political and democratic stability, governance, the economic development, digitalization and the good credit system are factors that influence the capital flows. Additionally, these factors are often used to improve business environment in order to attract national and foreign capitals. Furthermore, a democratic government that has a clear, long-term strategy is a factor of success in this area.

قائمــة المصادر

و المراجــع

-قائمة المصادر و المراجع-

1- المصادر:

أ- القوانين:

1- الدستور الجزائري لسنة 1989 المؤرخ في 1989/02/29،الجريدة الرسمية،العدد09، الصادرة بتاريخ 1989/03/01.

2-الدستور الجزائري لسنة 1996 المؤرخ في 1996/11/28،الجريدة الرسمية،العدد76، الصادرة بتاريخ 1996/12/08.

3-القانون رقم 63-277 المؤرخ في 1963/07/26 المتعلق بقانون الاستثمارات،الجريدة الرسمية ،العدد 74،الصادرة بتاريخ 1963/08/02.

4- القانون رقم 76-103 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الطابع،الجريدة الرسمية،العدد39،الصادرة بتاريخ 1977/05/15.

5- القانون رقم 82-11 المؤرخ في 1982/08/21 المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني،الجريدة الرسمية،العدد34،الصادرة بتاريخ 1982/08/24.

6- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية،الجريدة الرسمية،العدد 28،الصادرة بتاريخ: 1984/07/10.

7- القانون رقم 87-20 المؤرخ في 1987/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 1988 الجريدة الرسمية،العدد54،الصادرة بتاريخ 1987/12/28.

8- لقانون رقم 88-30 المؤرخ في 1988/07/19 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1988،الجريدة الرسمية،العدد29 الصادرة بتاريخ 1988/07/20.

09- القانون رقم 89-26 المؤرخ في 1989/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1990،الجريدة الرسمية،العدد01،الصادرة بتاريخ 1990/01/03.

10- القانون 90-10 المؤرخ في 1990/04/14 المتضمن قانون النقد والقرض،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 1990/04/18.

11- القانون رقم 90-16 المؤرخ في 1990/08/07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1990،الجريدة الرسمية،العدد34،الصادرة بتاريخ 1990/08/15.

12- القانون رقم 90-22 المؤرخ في 1990/08/18 المتعلق بالسجل التجاري،الجريدة الرسمية،العدد36،الصادرة بتاريخ 1990/08/22.

13- القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية،العدد57،الصادرة بتاريخ 1990/12/31.

14- القانون رقم 91-12 المؤرخ في 1991/09/07 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1991،الجريدة الرسمية،العدد42،الصادرة بتاريخ 1991/09/11.

15- القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1991/12/16 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 الجريدة الرسمية،العدد 65،الصادرة بتاريخ 1991/12/18.

16- القانون رقم 97-02 المؤرخ في 1997/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1998 الجريدة الرسمية،العدد89،الصادرة بتاريخ 1997/12/31.

17- القانون رقم 98-12 المؤرخ في 1998/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1999 الجريدة الرسمية،العدد98،الصادرة بتاريخ 1998/12/31.

18- القانون رقم 99-11المؤرخ في 1999/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2000،الجريدة الرسمية،العدد92،الصادرة بتاريخ1999/12/25.

19- القانون رقم 2000-06 المؤرخ في 2000/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2001،الجريدة الرسمية،العدد80،الصادرة بتاريخ 2000/12/24.

20- القانون رقم 01-10 المؤرخ في 2001/07/03 المتضمن قانون المناجم،الجريدة الرسمية،العدد35،الصادرة بتاريخ 2001/07/04.

21- القانون رقم 01-18 المؤرخ في 2001/12/12 المتضمن القانون التوجيهي المتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة،الجريدة الرسمية،العدد77،الصادرة بتاريخ 2001/12/15.

22- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002،الجريدة الرسمية،العدد79،الصادرة بتاريخ2001/12/23.

23- القانون رقم 02-11 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 الجريدة الرسمية،العدد86،الصادرة بتاريخ 2002/12/25.

24- القانون رقم 03-22 المؤرخ في 2003/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2004 الجريدة الرسمية،العدد83،الصادرة بتاريخ 2003/12/29.

25- القانون رقم 04-21 المؤرخ في 2004/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 2005 الجريدة الرسمية،العدد85،الصادرة بتاريخ 2004/12/30.

26- القانون رقم 05-07 المؤرخ في 2005/04/24 المتعلق بقانون المحروقات،الجريدة الرسمية،العدد50،الصادرة بتاريخ 2005/07/19.

27- القانون رقم 05-12 المؤرخ في 2005/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2006 الجريدة الرسمية،العدد85،الصادرة بتاريخ 2005/12/31.

28- القانون رقم 06-24 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ،الجريدة الرسمية،العدد85،الصادرة بتاريخ2006/12/27.

29- القانون رقم 07-12 المؤرخ في 2007/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2008 الجريدة الرسمية،العدد82،الصادرة بتاريخ 2007/12/31.

30- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 الجريدة الرسمية،العدد74،الصادرة بتاريخ 2008/12/31.

31- القانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2010 الجريدة الرسمية،العدد78،الصادرة بتاريخ 2009/12/31.

32- القانون رقم 10-80 المؤرخ في 2010/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2011 الجريدة الرسمية،العدد80،الصادرة بتاريخ 2005/12/30.

33- القانون رقم 11-40 المؤرخ في 2011/07/18 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011،الجريدة الرسمية،العدد40،الصادرة بتاريخ 2011/07/20.

34- القانون رقم 11-72 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 الجريدة الرسمية،العدد72،الصادرة بتاريخ 2011/12/29.

35- القانون رقم 13-72 المؤرخ في 2012/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2013 الجريدة الرسمية،العدد72،الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

36- القانون رقم 13-08 المؤرخ في 2013/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 الجريدة الرسمية،العدد68،الصادرة بتاريخ 2013/12/31.

37- القانون رقم 14-05 المؤرخ في 2014/02/24 المتضمن قانون المناجم،الجريدة الرسمية،العدد18،الصادرة بتاريخ 2014/03/30.

38- القانون رقم 14-10 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية،العدد78،الصادرة بتاريخ 2014/12/31

39- القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 الجريدة الرسمية،العدد 72،الصادرة بتاريخ 2015/12/31.

40- القانون رقم 16-09 المؤرخ في 2016/08/03 المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد46،الصادرة بتاريخ 2016/08/03.

41- القانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 الجريدة الرسمية،العدد77،الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

42- القانون رقم 17-11 المؤرخ في 2017/12/27 المتضمن قانون المالية لسنة 2018،الجريدة الرسمية،العدد 76،الصادرة بتاريخ 2017/12/28.

43- القانون رقم 18-13 المؤرخ في 2018/07/11 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2018،الجريدة الرسمية،العدد 42،الصادرة بتاريخ 2018/07/15.

ب- الأوامر:

1- الأمر رقم 66-284 المؤرخ في 1966/09/15 المتضمن قانون الإستثمارات لسنة 1966،الجريدة الرسمية،العدد80،الصادرة بتاريخ 1966/09/17.

2- الأمر رقم 75-78 المؤرخ في 1975/12/30 المتعلق بالموافقة على القوانين الجبائية،الجريدة الرسمية،العدد104،الصادرة بتاريخ 1975/12/30

3- الأمر 75-87 المؤرخ في 1975/12/30 المتضمن الموافقة على قوانين المالية، الجريدة الرسمية،العدد104،الصادرة بتاريخ 1975/12/30.

4- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/06 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجريدة الرسمية،العدد102،الصادرة بتاريخ1976/12/22.

5- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 1976/12/06 المتضمن قانون الرسم على قانون الأعمال،الجريدة الرسمية،العدد103،الصادرة بتاريخ1976/12/26.

6- الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون الضرائب الغير مباشرة المعدل والمتمم،الجريدة الرسمية ،العدد102،الصادرة بتاريخ1976/12/22.

7- الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل،الجريدة الرسمية،العدد 81،الصادرة بتاريخ 1977/12/18.

8- الأمر رقم 17-84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم الجريدة الرسمية،العدد28،الصادرة بتاريخ1984/07/10.

9- الأمر رقم 94-03 المؤرخ في 1994/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1995 الجريدة الرسمية،العدد87،الصادرة بتاريخ 1994/12/31.

10- الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 1995/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1996 الجريدة الرسمية،العدد82،الصادرة بتاريخ 1995/12/31.

11- الأمر رقم 96-31 المؤرخ في 1996/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 الجريدة الرسمية،العدد85،الصادرة بتاريخ 1996/12/31.

12- الأمر 01-01 المؤرخ في 2001/01/27 المعدل والمتمم للقانون رقم 90-10 المتعلق بالنقد والقرض،الجريدة الرسمية ،العدد14،الصادرة بتاريخ 2001/02/28.

13- الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد47،الصادرة بتاريخ 2001/02/22.

14- الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 2003/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية ،العدد49،الصادرة بتاريخ 2003/08/22.

15- الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 2006/07/15 يعدل ويتمم الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد47،الصادرة بتاريخ 2006/07/19.

16- الأمر 06-04 المؤرخ في 2006/07/15 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006،الجريدة الرسمية،العدد47،الصادرة بتاريخ 2006/07/19.

17- الأمر رقم 07-03 المؤرخ في 2007/07/24 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2007،الجريدة الرسمية،العدد47،الصادرة بتاريخ 2007/07/25.

18- الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 2008/07/24 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008،الجريدة الرسمية،العدد42،الصادرة بتاريخ 2008/07/27.

19- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 2009/07/22 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009،الجريدة الرسمية،العدد44،الصادرة بتاريخ 2009/07/26.

20- الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 2010/08/26 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010،الجريدة الرسمية،العدد49،الصادرة بتاريخ 2010/08/29.

21- الأمر 12-12 المؤرخ في 2012/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية،العدد 72،الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

22- الأمر 15-01 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015،الجريدة الرسمية،العدد40،الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

ج- المراسيم :

1- المراسيم التشريعية:

1- المرسوم التشريعي رقم 92-04 المؤرخ في 1992/10/11 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992،الجريدة الرسمية،العدد73،الصادرة بتاريخ 1992/10/14.

2- المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19 المتضمن قانون المالية لسنة 1993،الجريدة الرسمية،العدد04،الصادرة بتاريخ 1993/01/18.

3-المرسوم التشريعي رقم 94-08 المؤرخ في 1994/05/26 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1994،الجريدة الرسمية،العدد54،الصادرة بتاريخ 1994/05/27.

4- المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 1993/10/05 المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد63، الصادرة بتاريخ 1993/10/06.

5- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 1993/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 1994،الجريدة الرسمية،العدد88،الصادرة بتاريخ 1993/12/30.

3- المراسيم التنفيذية:

1- المرسوم التنفيذي رقم 93-270 الذي يحدد كيفيات تطبيق أحكام المادة 91 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19 المتضمن قانون المالية لسنة 1993،الجريدة الرسمية ،العدد74،الصادرة بتاريخ 1993/11/14.

2- المرسوم التنفيذي رقم 97-40 المؤرخ في 1997/01/18 المتعلق بمعايير تحديد النشاطات والمهن المقننة الخاضعة للقيد في السجل التجاري وتأطيرها،الجريدة الرسمية ،العدد05،الصادرة بتاريخ 1997.7/01/19- المرسوم التنفيذي رقم 02-50 المؤرخ في

3- المرسوم التنفيذي رقم 01-281 المؤرخ في 2001/09/24 المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للإستثمار وتنظيمه وسيره،الجريدة الرسمية،العدد55،الصادرة بتاريخ 2001/09/26.

4- المرسوم التنفيذي رقم 02-373 المؤرخ في 2002/11/11 المتضمن إنشاء صندوق ضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتحديد قانونه الأساسي،الجريدة الرسمية،العدد74،الصادرة بتاريخ 2002/12/13.

5- المرسوم التنفيذي رقم 03-78 المؤرخ في 2003/02/25 المتضمن القانون الأساسي لمشاتل المؤسسات،الجريدة الرسمية،العدد13،الصادرة بتاريخ 2003/02/26.

6- المرسوم التنفيذي رقم 03-79 المؤرخ في 2003/02/25 المحدد لطبيعة مركز تسهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومهامها وتنظيمها،الجريدة الرسمية،العدد13،الصادرة بتاريخ 2003/02/26.

7- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها،الجريدة الرسمية،العدد59،الصادرة بتاريخ 2006/09/24.

8- المرسوم التنفيذي رقم 07-08 المؤرخ في 2007/01/11 المحدد لقائمة النشاطات والسلع المستثناة من مزايا المحددة في الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار،الجريدة الرسمية،العدد04،الصادرة بتاريخ 2007/01/14.

9- التعليمة الوزارية المؤرخة في 2009/02/21 التي تحدد تنظيم ومهام المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

10- المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 2012/09/08 المتعلق بالمحرر الجبائي، الجريدة الرسمية،العدد50، الصادرة بتاريخ 2012/09/12.

11- التعليمة الوزارية رقم 002 المؤرخة في 2015/07/29 تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الامتثال الجبائي الإداري.

12- المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المؤرخ في 2017/03/05 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 06-356 المؤرخ في 2006/01/09 المتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار وتنظيمها وسيرها،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

13- المرسوم التنفيذي رقم 17-101 المؤرخ في 2017/03/05 المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

14- المرسوم التنفيذي رقم 17-102 المؤرخ في 2017/03/05 المحدد لكيفيات تسجيل الإستثمارات وشكل ونتائج الشهادة المتعلقة بها،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

15- المرسوم التنفيذي رقم 17-103 المؤرخ في 2017/03/05 المحدد لمبلغ مستحقات معالجة ملفات الإستثمار ،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

16- المرسوم التنفيذي رقم 17-104 المؤرخ في 2017/03/05 المتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حال عدم إحترام الإلتزامات،الجريدة الرسمية،العدد16، الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

17- المرسوم التنفيذي رقم 17-105 المؤرخ في 2017/03/05 المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات لأكثر من 100 منصب شغل،الجريدة الرسمية،العدد16،الصادرة بتاريخ 2017/03/08.

2- المراجع:

أ- باللغة العربية:

أولا: الكتب:

1-إبراهيم متولي حسن المغربي،دور حوافز الإستثمار في تعجيل النمو الإقتصادي،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية،مصر،ط1، 2005.

2- أحمد البطاطا كاظم،سعد الأعرجي كاظم،هلال التميمي سعدية،البيئة الإستثمارية ودورها في تحضير الإستثمار الأجنبي والنمو الإقتصادي،دار الأيام،عمان،الأردن،ط1، 2007.

3- أحمد السمان،موجز الإقتصاد السياسي،الجزء الثاني،مطبعة دمشق،سوريا،ب ط، 1965.

4- أحمد فوزي الحصري،الأنظمة الإقتصادية ودورها في جذب الإستثمار،مؤسسة شباب الجامعة،الإسكندرية،مصر،ب ط، 2017.

5- أحمد محمد العبادي عكاب،الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية،دار الحامد، الأردن،ط1، 2005.

6- الجيلالي عجة،التجربة الجزائرية في تنظيم التجارة الخارجية ،دار الخلدونية، الجزائر، ط1، 2007.

7- الجيلالي عجة،الكامل في القانون الجزائري للإستثمار- الأنشطة العادية وقطاع المحروقات- دار الخلدونية للنشر والتوزيع،الجزائر،ط1، 2006.

8- الطاهر لطرش،تقنيات البنوك،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ب ط،2001.

9- الهادي خالدي ،المرآة الكاشفة لصندوق النقد الدولي،دار هومة،الجزائر،ب ط،1996.

10- جميلة حميدة،النظام القانوني للضرر البيئي وآليات تعويض،دار الخلدونية،الجزائر، ط1، 2011.

11- حسين الصغير،دروس في المالية والمحاسبة العمومية،دار المحمدية العامة، الجزائر، ط2، 2001.

12- حفيظة السيد الحداد،العقود المبرمة بين الدول والأشخاص الأجنبية - تحديد ماهيتها والنظام القانوني الحاكم لها - منشورات الحلبي الحقوقية،بيروت،لبنان،ب ط،2003.
13- حميد بوزيدة،جباية المؤسسات،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ط1، 2015.
14- خالد أمين عبد الله،حامد داود طلحة،النظم الضريبية،دار وائل،لبنان،ط1، 2015.
15-رضا خلاصي،شذرات النظرية الجبائية،دار هومة للنشر والتوزيع،الجزائر،ط1، 2014.
16- زكي رمزي،الصراع الفكري والإجتماعي حول عجز الموازنة العامة في العالم الثالث، سبأ للنشر،القاهرة،مصر،ط2، 1992.
17- سعدون بوكبوس،الإقتصاد الجزائري محاولتان من أجل التنمية (1962-1989/ 1990-2005)،دار الكتاب الحديث،الجزائر،ط1، 2013.
18- سعيد عبد العزيز عثمان،النظم الضريبية - مدخل تحليل مقارن - الدار الجامعية، الإسكندرية،مصر،ب ط،2004.
19- سعيد عبد العزيز عثمان،شكري رجب العشماوي،إقتصاديات الضرائب - سياسات،نظم قضايا معاصرة - الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،ط1، 2007.
20- صلاح الدين جمال الدين،التحكيم وتنازع القوانين في عقود التنمية التكنولوجية،دار الفكر العربي، ،مصر،ط1، 2005.
21- ضياء مجيد الموسري،النظام النقدي الدولي،المؤسسة الجزائرية للطباعة والنشر،الجزائر ،ط2، 1987.
22- طارق نوير ،دور الحكومات الداعم للتنافسية - حالة مصر- المعهد العربي للتخطيط، الكويت،ط2، 2002.
23- عادل أحمد حشيش،أساسيات المالية العامة،دار النهضة العربية،مصر،ب ط،1992.
24- عامر طارق عبد الرؤوف،الإدارة الإلكترونية - نماذج معاصرة - دار سحاب للنشر والتوزيع،القاهرة،مصر،ط1، 2007.

25- عباس محمد نصر الله،النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي،دار زين الحقوقية، لبنان،ط1، 2015.

26- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي،التشريع الضريبي،دار الحامد،الأردن،ط1، 2015.

27- عبد الحميد عبد المطلب ،النظام الإقتصادي العالمي الجديد،دار المطبوعات الجامعية، القاهرة،مصر ،ط1، 1998.

28- عبد الرحمان تومي،الإصلاحات الإقتصادية في الجزائر - الواقع والآفاق - دار الخلدونية للنشر والتوزيع،الجزائر ،ط1، 2001.

29- عبد اللطيف بن أشنهو،الجزائر اليوم بلد ناجح،الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة، الجزائر ،ب ط،2004.

30- عبد اللطيف بن أشنهو ،مدخل إلى الإقتصاد السياسي،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، ط4، 2003.

31- عبد الله الصعيدي،دور الضرائب في تحقيق التنمية،دار النهضة العربية،مصر ،ب ط، 2006.

32- عبد المجيد قدي،المدخل إلى السياسات الإقتصادية،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ،ط1، 2003.

33- عبد المجيد قدي،دراسات في علم الضرائب،دار جرير ،عمان، الأردن،ط1، 2004.

34- عبد النور ناجي،مبروك ساحلي،مقدمة في دراسة السياسة العامة،دار العلوم،الجزائر ،ط1، 2014.

35- عرفان تقي الحسيني،التمويل الدولي،دار مجدلاوي للنشر ،عمان،الأردن،ط1، 1999.

36- عصام بشور ،المالية العامة والتشريع الضريبي،منشورات جامعة دمشق،سوريا،ط6، 1993.

37- عمار عمورة ،شرح القانون التجاري الجزائري،دار المعرفة،الجزائر ،ط1، 2016.

38- عمر حاتم،محمد صدفة،ضمانات الإستثمارات الأجنبية في القانون الدولي،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية،مصر،ب ط، 2012.

39- فاطمة سويسي،المالية العامة – موازنة،ضرائب – المؤسسة الحديثة للكتاب، بيروت، لبنان، ط1، 2005.

40- فوزري عبد المنعم،المالية العامة والسياسة المالية،منشأة المعارف،الإسكندرية،مصر ،ط1، 1985.

41- كمال عيلوش قربوع،قانون الإستثمار في الجزائر،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، ب ط،1999.

42- مبارك سلوس،التسيير المالي،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،ط1، 2001.

43- محمد إبراهيم عبد اللاوي،المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إطارها النظري والتطبيقي دار الحامد للنشر والتوزيع،عمان،الأردن،ط1، 2017.

44- محمد صبري العطار،المحاسبة الإدارية،ب د ن،القاهرة ،مصر،ب ط، 2005.

45- محمد صغير بعلي،المالية العامة،دار هومة،الجزائر،ب ط،2003.

46- محمد عباس محرزي،إقتصاديات الجباية والضرائب،دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر ،ط4، 2008.

47- محمد عدنان وديع،محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية في السوق الدولية،المعهد الوطني للتخطيط،الكويت،ب ط،2001.

48- محند علي عيبوط ،الإستثمارات الأجنبية في القانون الجزائري،دار هومة،الجزائر،ب ط،2012.

49- محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية – دراسة تحليلية – مكتبة الوفاء القانونية،الإسكندرية،مصر،ط1، 2014.

50- مختار ولد قادة ،الحماية القانونية للعلامة التجارية في الجزائر – دراسة مقارنة مع اتفاقية التريبس- المكتبة المصرية ،مصر،ط1، 2011.

51- مراد ناصر،الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)،منشورات بغدادي، الجزائر.ط1، 2006.

52- مراد ناصر،التهرب والغش الضريبي في الجزائر،دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 2009.

53- مروان عطوان ،أزمات الذهب في العلاقات النقدية الدولية،دار الهدى،عين مليلة، الجزائر،ط1992،1.

54- مسعود محمود ،أساليب وتقنيات إبرام العقود الدولية،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،ب ط،2006.

55- مصطفى دالع،الإستثمارات العربية في الجزائر،دار الوعي،الجزائر،ط1، 2005.

56- مصطفى دالع،جدلية الإستثمارات العربية في الجزائر،دار الوعي للنشر والتوزيع، الجزائر،ط1، 2009.

57- مصطفى مدحت،عبد الظاهر سهير،النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الإقتصادية، مطبعة الإشعاع الفنية،القاهرة،مصر،ط1، 1999.

58- موسى بودهان،القوانين الأساسية للإستثمار في الدول المغاربية – نصوص منقحة وفقا لأحدث تعديلاتها – دار المدني،الجزائر،ط1، 2006.

59- موسى سعيد مطر،شقيري نوري موسى،ياسر الموmني،المالية العامة،دار الصفاء للنشر والتوزيع،عمان،الأردن،ط1، 2003.

60- نصيرة بوعون يحياوي ،الأزمات المالية العالمية وضرورة إصلاح صندوق النقد الدولي ،دار الأوراق الزرقاء،الجزائر، ط1، 2011.

61- نور الدين حامد،عولمة المؤسسات الإقتصادية الدولية وآثارها على مديونية الدول النامية دار أسامة للنشر والتوزيع،عمان،الأردن،ب ط،2006.

62- وسام مجدي عطية،الآليات القانونية والإقتصادية لتحفيز الإستثمار الأجنبي المباشر، دار المطبوعات الجامعية ،مصر،ب ط،2012.

63- يحي محمد جويدة،المناخ الإستثماري بين المخاطر والتحديات،مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية،مصر،ب ط،2017.

64- يوسف ماشي،أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي،دار المحمدية العامة،الجزائر،ب ط،2008.

ثانيا:الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ-رسائل الدكتوراه:

1- حميد بوزيدة،النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة(2004-1992) أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، 2006/2005.

2- رفيقة بسكري،النظام القانوني لمنظمة التجارة العالمية وإشكالية الإنضمام لها،أطروحة دكتوراه تخصص قانون الأعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة الحاج لخضر،باتنة، 2015/2014.

3- عبد الكريم بريشي،دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة:(2011-1988)- أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،جامعة أبو بكر بلقايد،تلمسان،2014/2013.

4- عبد المجيد قدي،فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة: (1995-1988) - أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر،1995/1994.

5- علي بطاهر،إصلاحات النظام المصرفي الجزائري وآثاره على تعبئة المدخرات وتمويل التنمية،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،جامعة الجزائر،2006/2005.

6- محمود جمام،النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية - دراسة حالة الجزائر- أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري قسنطينة ،2010/2009.

7- ملاك قارة،إشكالية الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر مع عرض ومقارنة تجارب- (المكسيك-تونس-السينغال) - أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري،قسنطينة،2010/2009.

8- ناجي بن حسين،دراسة تحليلية لمناخ الإستثمار في الجزائر ،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري قسنطينة،2007/2006.

9- يحي سعيدي ،تقييم مناخ الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر ،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري بقسنطينة ،2007/2006.

ب- مذكرات الماجستير:

1- بلعباس نوال،دور الحوافز الضريبية في تشجيع الإستثمار الأجنبي المباشر ،مذكرة ماجستير في الحقوق،كلية الحقوق بن عكنون،الجزائر ،2005/2004.

2- حنان شلغوم،أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وإنعكاسه على المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة منتوري ،قسنطينة 2012/2011.

3- حورية بورعدة،الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر- دراسة سوق الصرف الموازي- مذكرة ماجستير في الإقتصاد،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية،جامعة وهران، 2014/2013.

4- سهام كردودي،المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية،مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة،2009/2008.

5- سهيلة والع،الجوانب القانونية لمفهوم مناخ الأعمال في الجزائر،مذكرة ماجستير في قانون الأعمال،كلية الحقوق،بن عكنون،جامعة الجزائر2010،2011/1.

6- عبد الحميد عفيف،فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة:(2012-2001) - مذكرة ماجستير في علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة فرحات عباس سطيف،2014/2013.

7- عبد الرحمان كمون،الغش والتهرب الضريبي،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية،جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان،2001/2000.

8- عبير فرحات علي،إدارة أزمة الإستثمار في ضوء التكتلات الإقتصادية،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية،كلية التجارة،جامعة عين شمس،القاهرة،مصر، 2007.

9- عتيقة بن طاطة،النظام الضريبي في كل من سوريا والجزائر،مذكرة ماجستير في الإقتصاد،كلية الإقتصاد،جامعة دمشق،سوريا،2009/2008.

10- عروي مهدي،الإطار القانوني للإستثمار في الجزائر،المدرسة العليا للقضاء،الجزائر، 2007.

11- عمار ميلودي،أثر الإصلاحات الإقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة(2010-1992)،مذكرة ماجستير في الإقتصاد،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة الحاج لخضر باتنة،2014/2013.

12- لخضر يحي،دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة محمد بوضياف،المسيلة،2007/2006.

13- محمد شريف،السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي،مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان،2010/2009.

14- مليكة أوباية ،مكانة مبدأ حرية الإستثمار في القانون الجزائري،مذكرة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة مولود معمري،تيزي وزو ،2004/2003.

15- نجيب زروقي،جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري،مذكرة ماجستير في العلوم القانونية،كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة الحاج لخضر ،باتنة، 2013/2012.

16- نسرين بلهواري، النظام القانوني للتدخل الجمركي لمكافحة التقليد،رسالة ماجستير في الحقوق ،كلية الحقوق،جامعة الجزائر ،2009/2008.

17- ياقوت أوهيب بن سالمة،الغش الضريبي،مذكرة ماجستير في القانون الجنائي،كلية الحقوق والعلوم الإدارية،جامعة الجزائر ،2003/2002.

ثالثا:المقالات العلمية:

1- إسلام إبراهيم عطوف كبة،إقتصاديات العراق والتنمية المستدامة،مجلة الحوار المتمدن، العدد2065 ،العراق،2007 .

2- شهاب حمد شيحان،إقتصاد الظل بين السببية و التحديد،مجلة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية،المجلد05،العدد10،كلية الإدارة والإقتصاد،جامعة الأنبار العراق، 2013.

3- عبد الحميد شنتوقي ،التحفيزات الجبائية وفعاليتها في جلب الإستثمارات بالجزائر، المجلة الأكادمية للبحث القانوني، مجلد16،العدد02،سنة2017.

4- علي حبيش،الإقتصاد الموازي والفساد في الجزائر،مجلة معارف،قسم العلوم الإقتصادية ،السنة 10،العدد18،جوان 2015.

5- عماد عجامي ،تكريس مبدأ حرية التجارة والصناعة في الجزائر،مجلة الباحث للدراسات الأكادمية، العدد04، كلية الحقوق،جامعة المسيلة،2014.

6- فخري عبد اللطيف،أثر الأخلاقيات الوظيفية في التقليل من فرص الفساد،مجلة دراسات إقتصادية، العدد21،بيت الحكمة،بغداد،العراق،2009.

7- محمد أمين بربري ،العوامل المؤثرة على الإدخار العائلي في الجزائر،الأكادمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية،قسم العلوم الإقتصادية والقانونية،العدد10،جوان 2013.

8- محمد بن عبد الرحمان،مفهوم الإستشراف – علم المستقبل- مقال منشور في مدونة الائيوال مدني،تاريخ 2017/07/10.

9- محمد عباس محرزي،التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الإقتصادي في منطقة المغرب العربي،مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا،العدد02،جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر،2009.

10- محمد عمران،المجلة الجزائرية للسياسات العامة،جامعة الجزائر،العدد04،جوان2014.

11- مراد ناصر،سمير بن عياد ،شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري،مجلة دراسات جبائية،العدد03،ديسمبر 2013.

12- ناجي التوني،سياسات الإصلاح الضريبي،مجلة جسر التنمية،العدد13،الكويت،2003

13- ناجي بن حسين،دراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر،مجلة الاقتصاد والمجتمع، الموقع الالكتروني:http://revue.umc.edu.dz

14- نسرين يحياوي،الإقتصاد الموازي في الجزائر – الحجم،الأسباب،النتائج – مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية،العدد06،المدرسة الوطنية للعلوم السياسة،الجزائر،2016.

رابعا: الملتقيات:

1- إسماعيل بوخاوة،سمراء دومي،الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي ،مداخلة في الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة (pfisca3000)،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب،البليدة 11-12 ماي 2003.

2- الأخضر عزي،دراسة ظاهرة تبييض الأموال عبر البنوك - تحليل الظاهرة في البنوك الجزائرية - مداخلة في ملتقى حول المنظومة المصرفية الجزائرية والتحولات الاقتصادية- واقع التحديات - جامعة محمد بوضياف،المسيلة أفريل 2012.

3- عبد الباسط جراد،الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي،مداخلة في إطار المؤتمر الضريبي الرابع حول أثر الضرائب على الإستثمار في مصر والدول العربية،مصر 25-26 سبتمبر 2004.

4- علي بودلال ،إشكالية الإقتصاد غير الرسمي والعوامل التي تساعد على توسيع رقعته وآثره على الإقتصاد الرسمي في الجزائر،محاضرات الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب،البليدة 2002.

5- محمد زيدان،دور الحكومات في تدعيم التنافسية - حالة الجزائر- مداخلة مقدمة في المؤتمر العالمي الدولي حول الأداء المتميز والخدمات،08-09 مارس 2008،جامعة ورقلة،الجزائر.

6- مزريق عاشور،دور المناطق الحرة كشكل من أشكال الإستثمار الأجنبي المباشر في تحقيق التنمية الإقتصادية الإقليمية،مداخلة ضمن الملتقى الوطني الأول حول آفاق التنمية الإقليمية والمكانية في الجزائر،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة أدرار،2014.

7- نصحي منصور نخيل،دور الحوافز الضريبية في تشجيع المشروعات،المؤتمر الضريبي الثامن لاتحاد مديري الضرائب الأفارقة،القاهرة،مصر،1996.

خامسا:الجرائد:

1- حفيظ صواليلي،الإقتصاد الجزائري رهين البيروقراطية والرشوة والبنوك،جريدة الخبر،قسم الإقتصاد،العدد8709،بتاريخ 2017/11/22.

2- عبد العزيز الكنهل،الشهر good will،الجريدة الإقتصادية،العدد 8766،بتاريخ: 2018/02/18.

3- محمد مثقال عصفور،الإصلاح الضريبي،جريدة الرأي،العدد10،السعودية، بتاريخ: 2005/07/23.

سادسا:النشريات والدراسات.

1- الأمم المتحدة،السياسة الإجتماعية المتكاملة من المفهوم إلى الممارسة،اللجنة الإقتصادية والإجتماعية لغرب آسيا،بيروت،لبنان،2008.

2- المديرية العامة للضرائب،الإدخار والجباية،العدد36،لسنة 2008.

3- المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة إقتصادية لبروز تجمعات الشركات،العدد39،لسنة 2009.

4- المديرية العامة للضرائب،السياحة دعم جبائي لقطاع واعد،العدد43،سنة 2009.

5- المديرية العامة للضرائب،تشجيع نشاطات الصيد - الرهانات الإقتصادية والمالية و الجبائية - العدد46،سنة 2009.

6- المديرية العامة للضرائب ،قانون المالية التكميلي لسنة 2009،العدد الخاص،أوت 2009.

7- المديرية العامة للضرائب،إسترجاع الرسم على القيمة المضافة - نحو مزيد من المرونة والفعالية- العدد57،لسنة 2012.

8- المديرية العامة للضرائب،الرقابة الجبائية ،عمل ثابت للإدارة الجبائية،العدد،58، لسنة2012.

9- المديرية العامة للضرائب،الجباية أداة رئيسية لجذب المؤسسات الأجنبية،العدد62، لسنة2012.

10- المديرية العامة للضرائب،الرقابة الجبائية- نقاط مرحلية وتوجهات إستراتجية–العدد 64 ،لسنة 2012.

11- المديرية العامة للضرائب،مديرية كبريات المؤسسات - مصلحة حديثة - العدد65، لسنة 2013 .

12- المديرية العامة للضرائب،أسعار التحويل - إشكالية الجباية الدولية - العدد67،لسنة 2013.

13- المديرية العامة للضرائب،التلبس الجبائي - وسيلة رقابة لأجل نتائج جيدة - العدد68، ،لسنة 2013.

14- المديرية العامة للضرائب،التحقيق المصوب- إجراء جديد للرقابة الموجهة -العدد 70، لسنة2013.

15- المديرية العامة للضرائب،المراكز الجوارية للضرائب - من أجل أفضل إدارة لدافعي الضرائب الصغار- العدد71،لسنة2013.

16- المديرية العامة للضرائب،الضريبة الجزافية الوحيدة - تخفيف وتبسيط معتبرين للإدارة- العدد73،لسنة2014.

17- المديرية العامة للضرائب - نظام جبائي محفز بغية التشجيع على الإستثمار- العدد74، سنة 2014.

18- المديرية العامة للضرائب،التخفيض المشروط - أداة لتخفيف القضايا النزاعية - العدد77، لسنة2015.

19- المديرية العامة للضرائب،إطلاق نظام المعلوماتي للمديرية العامة للضرائب جبايتك - تسيير أكثر شفافية للضريبة - العدد85،لسنة2017.

20- المديرية العامة للضرائب،إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية - تسهيلات جبائية معتبرة - العدد86،لسنة2017.

21- المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،مناخ الإستثمار في الدول العربية العدد177، 2002.

22- المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،مؤشرات الحرية الإقتصادية بعد عقد من الزمن ،العدد الأول،الكويت،2004.

23- المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،مؤشر الحكومة الإلكترونية،العدد الفصلي الثالث،الكويت،2005.

24- المؤسسة العربية لضمان الإستثمار،تقييم التنافسية العربية لعام 2006 - الخطة الاستراتجية للمؤسسة:(2017-2007)- العدد الفصلي الأول،الكويت،مارس 2007.

25- صندوق النقد الدولي،التقرير الشهري،سبتمبر 1997.

26- مركز البصيرة للبحوث والإستشارات والخدمات التعليمية،دراسة اقتصادية،العدد21، الجزائر، جانفي 2013.

27- وزارة المالية،الدليل الجبائي للمهن الحرة،2015.

سابعا: المواقع الالكترونية.

1- https // :www.ar.m.wikipeia.org.
2- https // :www.mahewar.org.
3- https // :www,imd.org.
4- https // :www,banquemondiale.org.
5- https // :www,heritage,org/index.
6- https://www.doind business.org.
7- https // :www,mfdgi.gov.dz.
8- https // :www ,weforum.org.
9- https // :www,dhaman.net.
10- https // :www,arab-ency.com/ar
11- https://www.kof.ethz.ch
12-https://www.heritage.org

ثامنا:النصوص القانونية.

أ- القوانين:

1- القانون رقم 82-13 المؤرخ في 1982/08/28 المتعلق بتأسيس الشركات المختلفة للإقتصاد وسيرها،الجريدة الرسمية،العدد35،الصادرة بتاريخ 1982/08/31.

2- القانون رقم 89-01المؤرخ في 1989/02/07 يتمم الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون المدني،الجريدة الرسمية،العدد06،الصادرة بتاريخ 1989/02/08.

3- القانون رقم 05-01 المؤرخ في 2005/02/06 المتعلق بالوقاية من تبيض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتها،الجريدة الرسمية،العدد10،الصادرة بتاريخ 2005/02/06.

4- القانون رقم 06-01 المؤرخ في 2006/02/20 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته الجريدة الرسمية،العدد14،الصادرة بتاريخ 2006/03/08.

5- القانون رقم 08-09 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية،الجريدة الرسمية،العدد 21،الصادرة بتاريخ 2008/04/23.

ب- الأوامر:

1- الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 1966/06/08 المتضمن قانون الإجراءات المدنية الجريدة الرسمية،العدد46،الصادرة بتاريخ 1966/06/08.

2- الأمر 25-95 المؤرخ في 1995/09/25 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة،الجريدة الرسمية،العدد55،الصادرة بتاريخ 1995/09/27.

3- الأمر رقم 96-08 المؤرخ في 1996/01/10 المتعلق بهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة،الجريدة الرسمية،العدد02،الصادرة بتاريخ 1996/01/10.

4- الأمر 01-02 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتأسيس تعريفة جمركية جديدة الجريدة الرسمية،العدد74،الصادرة بتاريخ 2001/08/22.

5- الأمر رقم 01-04 المؤرخ في في 2001/08/20 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الإقتصادية وتسييرها وخوصصتها،الجريدة الرسمية ،العدد47،الصادرة بتاريخ 2001/08/22.

ج- المراسيم :

1- المراسم الرئاسية:

1- المرسوم الرئاسي رقم 94-01 المؤرخ في 1994/01/02 المتضمن المصادقة على الإتفاق المبرم بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية بشأن التشجيع و الحماية المتبادلة فيما يخص الإستثمارات وتبادل الرسائل المتعلق بهما الموقعين بمدينة الجزائر في 13 فبراير1993،الجريدة الرسمية،العدد01،الصادرة بتاريخ 1994/01/02.

2- المرسوم الرئاسي رقم94-328 المؤرخ في1994/10/22 المتضمن المصادقة على الإتفاق المبرم بين الحكومة الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة رومانيا والموقع بالجزائر في 28 يوليو1994 والمتعلق بالتشجيع والحماية المتبادلة للإستثمارات،الجريدة الرسمية، العدد69،الصادرة بتاريخ 1994/10/26.

3- المرسوم الرئاسي رقم 95-306 المؤرخ في 1995/10/07 المتضمن مصادقة الجزائر على الاتفاقية الموحدة لإستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية،الجريدة الرسمية،العدد 59،الصادرة بتاريخ 1995/10/11.

4- المرسوم الرئاسي رقم 04-143 المؤرخ في 2004/04/19 المتضمن القانون الأساسي لصندوق ضمان قروض إستثمارات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة،الجريدة الرسمية،العدد27،الصادرة بتاريخ 2004/04/28.

2- المراسيم التشريعية:

1- المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 1993/04/25 يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون التجاري،الجريدة الرسمية،العدد27، الصادرة بتاريخ 1993/04/27.

2- المرسوم التشريعي رقم 93-10 المؤرخ في 1993/05/23 المتعلق ببورصة القيم المنقولة،الجريدة الرسمية،العدد34،الصادرة بتاريخ 1993/05/23.

3- المراسيم التنفيذية:

1- المرسوم التنفيذي رقم 90-286 المؤرخ في 1990/09/08 المعدل والمكمل للأمر رقم 71-42 المؤرخ في 1971/06/17 المتضمن تنظيم المكتب الوطني لليد العاملة وتغيير تسميته،الجريدة الرسمية ،العدد39،الصادرة بتاريخ 1990/09/18.

2- المرسوم التنفيذي رقم 93-329 المؤرخ في 1993/12/27 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية للمديرية العامة للجمارك،الجريدة الرسمية،العدد86،الصادرة بتاريخ 1993/12/28.

3- المرسوم التنفيذي رقم 93-331 المؤرخ في 1993/12/27 المتعلق بهيكلة وعمل المصالح الخارجية للمديرية العامة للجمارك،الجريدة الرسمية،العدد86،الصادرة بتاريخ 1993/12/28.

4- المرسوم التنفيذي رقم 02-50 المؤرخ في 2002/01/21 المحدد للقواعد الخاصة بتنظيم مصالح التشغيل في الولاية وعملها،الجريدة الرسمية،العدد 06،الصادرة بتاريخ 2002/01/23.

5- المرسوم التنفيذي رقم 13-84 المؤرخ في 2013/02/06 المتضمن كيفيات تنظيم وتسيير البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة،الجريدة الرسمية،العدد09،الصادرة بتاريخ 2013/02/10.

ب- باللغة الأجنبية:

1- Allain Barrère(1981),Cours d'économie Financière,Paris,D02/05.

2- Bertrand Nezeys: Les Politique De Compétitivité ,Economica,Paris 1994.

3- Chatillon Stéphane , droit des affaires internationale,Edition Vuiber,1999,Paris.

4- Daniel Jannean, L'organisation mondiale du commerce, que sais - je? Quatrième edition ,paris,2003.

5- Grim nourdine,algérie linterminable transition,par ali elkenz, préface ,costah édition alger,2009.

6- H.sola-1-marinand e.vatad,ecuomic growth and investment in the world which was prepared for arab world competitivenss(world economic) forum,oct 2000.

7- KADRI. A," Etude de contactes entre états et ressortissants d'autres états dans le domaine des investissements internationaux : le contacte d'état" , revue de l'école nationale d'administration, volume 7, numéro 1, Alger,1997,

8- Mohammed Elhocine Benissad,"La politique de change a connu des avancées prudentes", Quotidian ELWATTAN , No,16982 , du 11avril 2005

9- Noureddine terki,les codes des insestissements au maghreb,cmera , alger,1979

10- Pierre Beltrame, La fiscalité en France, Ed Hachette, France ,1998.

11- Thandliko mkandicine,sociale policyiua decelopinent,unrud ,social policy and developinent programme,paperu:7june 2001.

12- Thirrey la nulle,droit fiscal,gualino édition 2004,paris,France.

13- Tixller et G.Gest Droit fiscal-éol LGDJ6,Paris,1976.

فهــرس
المحتويات

فهــرس المحتويات: